

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***14*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Georg Lugert, RA; Dr. Karl Renner-Promenade 10, 3100 St. Pölten über die Beschwerde vom 20.12.2019 gegen den Haftungsbescheid gemäß §§ 9, 80 BAO des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 28. November 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 14.9.2021 in Anwesenheit von Mag. Klaus Salfelner für RA Dr. Georg Lugert, des Amtsbeauftragten Mag. Christoph Jagersberger und der Schriftführerin Mag. Larissa Kusternik zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des Haftungsbescheides wird zudem dahingehend berichtigt, dass für folgende Abgabenschuldigkeiten/Nebengebühren eine Haftung nach §§ 9, 80 BAO ausgesprochen wird:

Pfändungsgebühren und Barauslagenersätze 2016:

Pfändungsgebühren 9.2.2016 € 159,69

Barauslagenersatz 9.2.2016 € 7,76

Pfändungsgebühren 21.4.2016 € 162,03

Barauslagenersatz 21.4. 2016 € 7,76

Säumniszuschläge 2015:

SZ zu U 11/2014 € 58,49, zu entrichten bis 16.3.2015

SZ zu U 3/2015 € 54,34, zu entrichten bis 16.7.2015

SZ zu U 5/2015 € 90,03, zu entrichten bis 17.9.2015

SZ zu U 6/2015 € 56,21, zu entrichten bis 16.10.2015

SZ zu U 9/2015 € 102,89, zu entrichten bis 18.1.2016

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid vom 28.11.2019 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) als ehemaliger Geschäftsführer gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma ***15***, Firmenbuchnummer ***1***, im Ausmaß von 20.000,73 Euro in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Abgabe Zeitraum Betrag in €

Umsatzsteuer 2014 360,57

Umsatzsteuer 05/2015 3.916,74

Umsatzsteuer 09/2015 5.144,37

Umsatzsteuer 10/2015 2.697,65

Umsatzsteuer 11/2015 1.365,82

Lohnsteuer 07/2015 1.006,37

Lohnsteuer 08/2015 927,59

Lohnsteuer 09/2015 922,81

Lohnsteuer 10/2015 929,18

Körperschaftsteuer 2014 250,00

Körperschaftsteuer 10-12/2015 125,00

Körperschaftsteuer 01-03/2016 125,00

Kammerumlage 07-09/2015 81,28

Dienstgeberbeitrag 07/2015 445,63

Dienstgeberbeitrag 08/2015 293,68

Dienstgeberbeitrag 09/2015 292,73

Dienstgeberbeitrag 10/2015 322,57

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2015 39,61

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2015 26,10

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2015 26,02

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2015 28,67

Pfändungsgebühr 2016 300,40

Barauslagenersatz 2016 15,52

Säumniszuschlag 1 2015 357,42

Summe: € 20.000,73

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„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 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 die diese treffenden 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 Verbindlichkeiten ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Aus dem Zusammenhalt dieser Bestimmung ergibt sich, dass der gesetzliche Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person aus deren Mitteln nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass er die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichten konnte.

Sie waren unbestritten Geschäftsführer der ***15***, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren daher auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Haftung für aushaftende Lohnsteuer für den Zeitraum 07-10/2015 ist festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat. Es wäre daher Ihre Sache gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Sie hingegen haben die fälligen Lohnsteuerbeträge dem Finanzamt gemeldet, eine Abfuhr jedoch unterlassen.

Es wird in diesem Zusammenhang darauf verwiesen, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen.

In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 18. September 1985, GZl.: 84/13/0085).

Bei erwiesenen Lohnauszahlungen besteht für den Geschäftsführer unter Hinweis auf die ob. zitierte Gesetzesstelle und die §§ 41 u. 43 FLAG sowie auf Grund der Tatsache, dass dieser durch die handelsrechtlich verankerte Sekundärhaftung Arbeitgeberfunktion ausübt, die Verpflichtung, zur Entrichtung aller anfallenden Lohnabgaben (Dienstgeberbeitrag). Dies gilt auch für den gem. § 57 Handelskammergesetz zu bemessenden Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Umsatzsteuer ist Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am fünfzehnten Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldezeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen hat.

Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Umsatzsteuer 2014 360,57

Umsatzsteuer 05/2015 3.916,74

Umsatzsteuer 09/2015 5.144,37

Umsatzsteuer 10/2015 2.697,65

Umsatzsteuer 11/2015 1.365,82

Persönliche Haftungen erstrecken sich gem. § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gem. § 3 Abs. 2 BAO insbesondere auch der Säumniszuschlag sowie die Kosten des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gem. § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen. Die Pfändungsgebühr, der Barauslagenersatz 2016 sowie der Säumniszuschlag 2015 wurden jedoch nicht entrichtet.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Körperschaftsteuer ist Folgendes festzuhalten:

Nach § 80 Abs. 1 BAO hat der Vertreter einer juristischen Person alle Pflichten zu erfüllen, die der juristischen Person obliegen. Gemäß § 4 Abs. 1 sind juristische Personen des privaten Rechts ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsbrief festgestellt ist und sie erstmalig nach außen in Erscheinung tritt. Gemäß § 4 Abs. 2 sind sie bis zum Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist. Gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988, in der Fassung nach dem VfGH-Erkenntnis vom 11.12.1997 (G 441,442/97 ua), ist bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in der Höhe von 5 % eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (€ 35.000 für Gesellschaften mit beschränkter Haftung) zu entrichten. Die festgesetzten Vorauszahlungen sind gem. § 45 Abs. 2 EStG 1988 iVm. § 24 Abs.3 Z 2 und Abs. 4 Z 1 KStG 1988 mit je einem Viertel jeweils am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig. Die juristische Person privaten Rechts hat die Körperschaftsvorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2015 und 01-03/2016 wurden nicht entrichtet.

Die Körperschaftsteuer 2014 wurde ebenso nicht entrichtet.

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

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist.

Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdrängt, war die Abgabenbehörde veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

Da Sie also Ihren Verpflichtungen schuldhaft nicht nachgekommen sind und die Abgaben bei der o.a. Gesellschaft uneinbringlich sind, war wie im Spruch zu entscheiden.“

Auf dem Bescheid sind folgende Beilagen angeführt:

Bescheide über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages 2015

Bescheide über die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen des

Vollstreckungsverfahrens vom 09.02.2016 und 21.04.2016

Körperschaftsteuerbescheid 2013 und 2014

Vorauszahlungsbescheid 2015

Niederschrift gem. § 149 (1) BAO und Bericht gem. § 150 BAO + Beilage

Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer 10/2015 und 11/2015

Umsatzsteuerbescheid 2014

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 20.12.2019 mit folgenden Ausführungen:

„Der Haftungsbescheid wird seinem gesamten Inhalt nach angefochten, geltend gemacht werden unrichtige Tatsachenfeststellungen, Aktenwidrigkeit und unrichtige rechtliche Beurteilung.

Mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 28.11.2019 werden insgesamt Haftungsbeträge über EUR 20.000,73 gegen mich geltend gemacht, wobei der Schwerpunkt dieser Haftungsbeträge in Umsatzsteuerforderungen für den Zeitraum ab Mai 2015 und die Folgemonate, die Körperschaftssteuerforderungen betreffend die Monate 10 bis 12/2015 sowie 1 bis 3/2016 sowie den Dienstgeberbeitragsforderungen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag bestehen.

Primär wende ich diesen Ansprüchen des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, die mir gegenüber in meiner Eigenschaft als Geschäftsführer der ***15*** geltend gemacht werden, ein, dass in dem zur Diskussion stehenden Zeitraum seit Juli 2015 stets eine ausgewogene Befriedigung der Gläubiger insbesondere jedoch eine ausgewogene verhältnismäßige

Befriedigung des Finanzamtes stattgefunden hat. Festzuhalten ist, dass praktisch die älteste gegen mich als Geschäftsführer geltend gemachte Forderung des Finanzamtes, die gegenüber der ***15*** nicht zur Befriedigung gekommen sein mag, sich als Umsatzsteuerforderung für Mai 2015 darstellt, deren Fälligkeit am 15.7.2015 eingetreten wäre.

Festgehalten wird weiters noch, dass die gesamte geschäftliche, wirtschaftliche und finanzielle Gebarung der ***15*** über das Konto ****2***, damals noch lautend auf ***3*** bei der ***4*** abgeführt wurde.

Angesichts des Umstandes, dass die älteste, mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid geltend gemachte Forderung theoretisch im Juli 2015 fällig geworden wären, erstreckt sich die diesbezügliche Abrechnung und Berechnung auf den Zeitraum von Juli 2015 bis zur Konkurseröffnung betreffend die ***15*** bzw. bis zur Kontensperre per 4.5.2016. In diesem Zusammenhang wird ausdrücklich vorgebracht, dass während dieses gesamten Zeitraumes vom Juli 2015 bis zur Kontenschließung, das heißt, bis zur Schließung des Unternehmens an das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf eine überprozentuale Befriedigung in Ansehung der gegen die Firma ***15*** gerichteten Forderungen erfahren hat. Zur Dartuung dieses Umstandes wird der Zeitraum vom Juli 2015 bis Mai 2016 in drei Zeiträume (Gruppen) untergliedert, wobei jeweils für diesen Zeitraum entsprechende Verhältnisrechnungen mit diesem Schriftsatz angestellt werden. Dabei wird festgehalten, dass es sich bei den in der Kontoübersicht ausgewiesenen Zahlungen an die Firma ***5***, Firma ***6***, der Firma ***7***, der Firma ***8*** jeweils um Firmen handelt, die ausschließlich gegen Vorkasse geliefert haben und diese Lieferungen der Aufrechterhaltung des Betriebes und der Erzielung entsprechender Gewinne gewidmet waren, die dann letzten Endes ebenfalls wieder anteilig dem Finanzamt zugekommen sind.

Diese Zahlungen an diese Gläubiger sind als Vorauszahlungen neutrale Positionen, die in die Verhältnisrechnung nicht einbezogen werden.

Es ergibt sich nun unter Zugrundelegung der Kontoauszüge der ***4*** zu dem erwähnten Konto folgende Übersicht:

a) Zeitraum vom 1. Juli 2015 bis 30. September 2015

Summe der Kontobelastungen (Zahlungen) € 97.307,84 abzüglich der Summe neutralisierter Positionen € 33.965,63

Summe der relevanten Zahlungen EUR 63.342,21

Mit diesen Zahlungen werden „alte Gläubigeransprüche“ befriedigt, zu denen, um eine Verhältniszahl zu errechnen, die Summe der im Insolvenzverfahren angemeldeten Gläubigeransprüche hinzuzurechnen ist EUR 88.106,06

zuzüglich relevante Zahlungen aus Kontoauszug EUR 63.342,21

Gläubigeransprüche insgesamt EUR 151.448,27

Da von diesen Gläubigeransprüchen EUR 63.342,21 bezahlt wurden, entspricht dies einer Befriedigungsquote von 41,82%.

Die für diesen Zeitraum vom 1.7. bis 30.9.2015 relevanten (fälligen) Forderungen des Finanzamtes aufgrund des Haftungsbescheides betragen EUR 7.347,57

In diesem Zeitraum wurden Zahlungen an das Finanzamt geleistet von EUR 9.435,39, sodass sich daraus die Gesamtforderung des Finanzamtes mit EUR 16.782,96 errechnet.

Davon wurden, wie bereits erwähnt, an das Finanzamt Zahlungen geleistet über Eur 9.435,39, was einem Prozentsatz von 56,22% entspricht.

Das Finanzamt wurde in diesem Zeitraum somit mit 56,22% befriedigt, während die anderen Gläubiger lediglich eine Befriedigung von 41,82% erfahren haben.

Der zweite Abschnitt ergibt sich aus dem Zeitraum von 1.10.2015 bis 31.12.2015.

In diesem zweiten Abschnitt wurden Zahlungen geleistet über Eur 45.172,51, wovon die neutralen Zahlungen abgerechnet werden Eur 17.884,77, verbleibt die Summe fälliger alter (nunmehr befriedigter) Gläubigerforderungen von Eur 27.287,74

Unter Hinzuzählung der im Konkurs angemeldeten Forderungen von Eur 88.106,06 ergibt sich ein Gesamtbetrag an Forderungen von Eur 115.393,80

Davon wurden durch Zahlungen erledigt Eur 45.1172,51 was einem Prozentsatz von 23,65% entspricht.

Die in diesem Zeitraum fällig gewordenen - mit Haftungsbescheid geltend gemachten - Forderungen des Finanzamtes betragen EUR 10.846,42.

Die in diesem Zeitraum befriedigten Forderungen des Finanzamtes (Zahlungen laut Kontoauszug) betragen EUR 5.530,36 sodass sich die Gesamtforderung des Finanzamtes in diesem Zeitraum mit EUR 16.376,78 errechnet.

Hievon wurden EUR 5.530,36 bezahlt, was eine Befriedigungsquote von 33,77% entspricht gegenüber der Befriedigungsquote der normalen Gläubiger von 23,65%.

Der dritte Abschnitt umfasst den Zeitraum vom xx.xx.2016 bis xx.xx.2016 (Konkurseröffnung der ***15***).

Aufgrund der Auszüge wurden in diesem Zeitraum Belastungen im Gesamtbetrag von EUR 10.783,77 verbucht, wobei jedoch dem Kontoauszug zu entnehmen ist, dass ab Jänner 2016 praktisch keine Zahlungen seitens des Bankinstituts zugelassen wurden. Das heißt, dass den Belastungen regelmäßige idente Gutbuchungen entsprechen, da die Weisungen auf Basis von Daueraufträgen und Einzugsermächtigungen jeweils rückgängig gemacht wurden und die identen Beträge dann wieder dem Konto gutgebracht wurden, was einer Verfälschung der im Kontoauszug wiedergegebenen Zahlungen und Eingänge geführt hat. Auch selbst bei Kalkulation des gesamten Betrages an Belastungen von EUR 10.783,77 ist die Verhältnismäßigkeit absolut nicht festzustellen, da an das Finanzamt der Betrag von EUR 2.816,53 und an die Wiener Gebietskrankenkasse der Betrag von EUR 2.183,46 geflossen ist, welche Summe allein EUR 4.999,99 ausmacht. Zusammenfassend ist hinsichtlich des dritten Abschnittes festzustellen, dass praktisch das Finanzamt und die Wiener Gebietskrankenkasse alleinige Nutznießer der in diesem Abschnitt zur Auszahlung gebrachten Beträge sind.

Von einer Unverhältnismäßigkeit zu Lasten des Finanzamtes kann gerade in diesem Abschnitt überhaupt nicht mehr gesprochen werden.

Beweis:

Kontoauszug zu Kontonummer ***13*** der ***4*** betreffend den Zeitraum vom 1.7.2015 bis 30.9.2015

Kontoauszug desselben Kontos der ***4*** betreffend den Zeitraum vom 1.10.2015 bis 31.12.2015

Kontoauszug desselben Kontos der ***4*** betreffend den Zeitraum vom 1.1.2016 bis Mai 2016

Ausdrücklich verweise ich auch im Zusammenhang mit der gegenständlichen angedrohten Haftung darauf, dass grundsätzlich die Inanspruchnahme von Haftungen seitens des Finanzamtes im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Diese Ermessensentscheidung ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände gemäß § 20 BAO zu treffen.

Bei der Ermessensentscheidung sind nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgabenschuld (Haftungsschuld) sondern auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen in Betracht zu ziehen (Vergleiche VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132). Da es sich bei der Haftungsinanspruchnahme um eine Maßnahme der Abgabeneinhebung handelt, sind ebenfalls die in der Rechtsprechung zur Abgabennachsicht entwickelten Grundsätze auch im Rahmen der Ermessensübung bei der Haftungsinanspruchnahme zu berücksichtigen. Für die Haftungsinanspruchnahme besteht auch dann ein Ermessensspielraum, wenn die Abgaben für

den Abgabenschuldner uneinbringlich sind (Vergleiche UFS 11.11.2005, RV 0146-W03). Die Ermessensentscheidung umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgesehenen Rahmens, wie dies vom Verwaltungsgerichtshof in dessen Entscheidung vom 5.7.2004, GZ 2002/14/0123 zum Ausdruck gebracht wurde.

In diesem Zusammenhang werde ich nun entsprechende Einkommensnachweise für meine Person vorlegen, aus welchen sich ergeben wird, dass mit dem angefochtenen Haftungsbescheid bzw. mit der angedrohten Haftung jedenfalls die Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit verletzt werden.

Beweis: Vorzulegende Urkunden

In diesem Zusammenhang stelle ich den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung, aus deren Anlass dann entsprechende Nachweise vorgelegt werden.

Weiters werden die Beschwerdeanträge gestellt, den angefochtenen Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 28.11.2019 zu Abgabekontonummer ***11*** ersatzlos aufzuheben und das gegen mich gerichtete Verfahren einzustellen.“

Am 11.2.2020 erging ein Mängelbehebungsauftrag, da die Beschwerdeschrift mit ***10*** als Aufdruck unterfertigt wurde. Mit Schreiben vom 18.2.2020 erging die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9.3.2020 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben: „Gemäß § 262 BAO werden die Abgaben im Haftungsbescheid statt bisher zu 100 Prozent, mit einem Prozentsatz von nunmehr 88,40 vorgeschrieben. Das ergibt einen Haftungsbetrag von 18.119,82 Euro. Davon ausgenommen ist die Lohnsteuer, welche zur Gänze zu entrichten ist.“

Zur Begründung führt die Behörde aus:

„Abgabenart Zeitraum Betrag in Euro alt Betrag in Euro neu

Umsatzsteuer 2014 € 360,57 € 318,74

Umsatzsteuer Mai 15 € 3.916,74 € 3.462,40

Umsatzsteuer Sept. 15 € 5.144,37 € 4.547,62

Umsatzsteuer Okt. 15 € 2.697,65 € 2.384,72

Umsatzsteuer Nov. 15 € 1.365,82 € 1.207,38

Lohnsteuer Juli 15 € 1.006,37 € 1.006,37

Lohnsteuer Aug. 15 € 927,59 € 927,59

Lohnsteuer Sept. 15 € 922,81 € 922,81

Lohnsteuer Okt. 15 € 929,18 € 929,18

Körperschaftsteuer 2014 € 250,00 € 221,00

Körperschaftsteuer 10-12/2015 € 125,00 € 110,50

Körperschaftsteuer 01-03/2016 € 125,00 € 110,50

Kammerumlage 07-09/2015 € 81,28 € 71,85

Dienstgeberbeitrag Juli 15 € 445,63 € 393,94

Dienstgeberbeitrag Aug. 15 € 293,68 € 259,61

Dienstgeberbeitrag Sep. 15 € 292,73 € 258,77

Dienstgeberbeitrag Okt. 15 € 322,57 € 285,15

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag Jul. 15 € 39,61 € 35,02

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag Aug. 15 € 26,10 € 23,07

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag Sep. 15 € 26,02 € 23,00

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag Okt. 15 € 28,67 € 25,34

Pfändungsgebühr 2016 € 300,40, € 265,55

Barauslagenersatz 2016 € 15,52, € 13,72

Säumniszuschlag 1 2015 € 357,42, € 315,96

€ 20.000,73, € 18.119,82

In der Beschwerde vom 23.12.2019 wird angeführt, dass es sich bei den Zahlungen an die Firma ***5***, Firma ***6***, der Firma ***7*** und der Firma ***8*** um sogenannte Vorauszahlungen handelt, welche neutrale Positionen darstellen und somit in die Verhältnisrechnung der Gläubigergleichbehandlung nicht miteinbezogen werden.

Diese Annahme ist nicht zutreffend, da jene Zahlungen gegen Vorkasse, keine Ausnahme vom Gläubigergleichbehandlungsnachweis darstellen.

Hierbei wird auf die vorliegende Judikatur verwiesen.

Bei Zahlungen an "Gläubiger, die Lieferungen und Leistungen an die [Gesellschaft] nur noch gegen Vorkasse oder gegen Barzahlung erbrachten" (sog. Zug-um-Zug-Geschäfte), irrt der Beschwerdeführer, wenn er meint, dass diese Zahlungen nicht in die rechnerische Nachweisführung einzubeziehen seien. BFG 26.01.2015, RV 2101500/2014.

Es ist zudem auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. (VwGH 30.10.2001, 98/14/0142)

Unter Berücksichtigung der vorliegenden Rechtslage wurden jene Vorauszahlungen, dem dargebrachten rechnerischen Nachweis wieder hinzugerechnet, da diese zuvor abgezogen wurden.

Im gesamten haftungsrelevanten Zeitraum von 01.07.2015- 10.05.2016 wurden unter Berücksichtigung der vom Vertreter, Dr. Lugert, angeführten Zahlen (Seite 3-4 der Beschwerde vom 23.12.2019) Zahlungen der gegenständlichen GmbH in Höhe von insgesamt 171.148,89 € festgestellt.

Werden jenen Zahlungen, wie auch im Beschwerdeschreiben die angeführten 88.106,06 € Gläubigeransprüche hinzugerechnet, ergibt dies Gesamtbetrag Gläubigeransprüche von 259.254,95€.

An das Finanzamt wurden in jenem Zeitraum insgesamt 17.782,28 € an Zahlungen geleistet.

Das entspricht einer tatsächlich entrichteten Abgabenquote von 6,86%.

Die allgemeine Tilgungsquote beträgt hingegen 59,16%.

Der Nachweis wurde nicht erbracht, dass diese liquiden Mittel anteilig auf sämtliche Verbindlichkeiten verteilt wurden. Der Geschäftsführer haftet somit für die Differenz zwischen der allgemeinen Tilgungsquote, die sämtliche Verbindlichkeiten betrifft, und der tatsächlich entrichteten Abgabenquote. Die Abgabenbehörde darf quotenmäßig nicht schlechter gestellt werden als die Schuldtilgungen bei allen anderen Verbindlichkeiten.

Eine Haftungsheranziehung erfolgt somit über 88,40% der bisher vorgeschriebenen Abgabenbeträge im Haftungsbescheid. Davon ausgenommen ist die Lohnsteuer, welche zur Gänze zu entrichten ist.

Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037 fällt es einem Vertreter im Sinne des § 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Die Ermessensentscheidung wurde nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit und unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände gem. § 20 BAO getroffen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 25.3.2020 mit folgenden Ausführungen:

„ANTRAG AUF ENTSCHEIDUNG (VORLAGEANTRAG) ÜBER DIE BESCHEIDBESCHWERDE VOM 20.12.2019 GEGEN DEN HAFTUNGSBESCHEID DES FINANZAMTES WIEN 12/13/14/PURKERSDORF VOM 28.11.2019 /ABGABENKONTONUMMER ***11*** DURCH DAS BUNDESFINANZGERICHT IN ANSEHUNG DER BESCHWERDEVORENTSCHEIDUNG VOM 09.03.2020 DES FINANZAMTES WIEN 12/13/14/PURKERSDORF

I. Vorlageantrag

In der Sache stellt der Beschwerdeführer innerhalb offener Frist gemäß § 264 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde vom 20.12.2019 des Beschwerdeführers gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14/Purkersdorf vom 28.11.2019, über welche die belangte Behörde mit Beschwerdevorentscheidung vom 09.03.2020, beim ausgewiesenen rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers eingelangt am 11.03.2020, entschieden, der Beschwerde teilweise stattgegeben jedoch im Wesentlichen als unbegründet abgewiesen hat, durch das Bundesfinanzgericht und führt dazu aus wie folgt.

II. Begründung

Hinsichtlich der Begründung und der beantragten Änderungen verweist der Beschwerdeführer zunächst wiederum auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 20.12.2019 und erhebt die dortigen Ausführungen ausdrücklich auch zum Gegenstand dieses Vorlageantrages und ergänzt diese, wie folgt.

In der Begründung der Beschwerdevorentscheidung durch das Finanzamt Wien 12/13/14/Purkersdorf wird darauf verwiesen, dass es sich bei einer Mehrzahl der Zahlungen an dort genannte Firmen nicht um neutrale Positionen handle, sondern diese Zahlungen somit sehr wohl in die Verhältnisrechnung einbezogen werden mussten.

Seitens des Beschwerdeführers wird in diesem Zusammenhang jedoch darauf verwiesen, dass die Zahlungen an die genannten Firmen (***5***, Firma ***6***, die Firma ***7***, die Firma ***8***) allein deshalb nicht in die Verhältnisrechnung einzubeziehen sind, da sich durch diese Zahlungen an den Verhältnissen der Zahlungsfähigkeit/Zahlungsunfähigkeit nichts geändert hat. Diese Vorauszahlungen bewirkten regelmäßig - auch auf dem Bankkonto der Gesellschaft m.b.H. nachvollziehbare Einnahmen - die die Vorauszahlungen bei weitem überstiegen haben und daher in der Form ihres positiven Ertrages zur Verbesserung der Situation geführt haben und daher auch in diese Verhältnisrechnung dann diese verbesserte

Situation einbezogen wurde, was auch zu einer Verbesserung der Situation des Finanzamtes geführt hat.

Würde man der diesbezüglichen Argumentation des Finanzamtes Wien 12/13/14/Purkersdorf folgen, dann würden gerade diese neutralen Zahlungen zwar nicht erfolgt sein, es würden jedoch dann auch keine Mittel vorhanden gewesen sein, die einer entsprechenden Verhältnisrechnung unterzogen hätten werden können.

Würde der Geschäftsbetrieb des Unternehmens der Gesellschaft m.b.H. nicht aufrechterhalten worden sein, würde jede Spekulation über diese verhältnismäßigen Zahlungen hinfällig sein.

Es würden damit aber auch jene Zahlungen weggefallen sein, die dem Finanzamt mehr oder weniger regelmäßig zugekommen sind und die zu einer diesbezüglichen Besserstellung des Finanzamtes gegenüber den anderen Gläubigern geführt haben.

Allein der Umstand, dass das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 09.03.2020 diese Neutralzahlungen den Gesamtzahlungen nochmals hinzurechnet, ergibt die Unrichtigkeit der diesbezüglichen Argumentation des Finanzamtes. Von diesen praktisch durch doppelte Hinzuzählung ermittelten unrichtigen Gesamtzahlen rechnet das Finanzamt sodann in weiterer Folge die Benachteiligung von 59,16 % zu 6,86 %. Diese Hinzuzählung ist jedoch allein schon deshalb unrichtig, weil damit Verbindlichkeiten doppelt und Einkünfte nicht berücksichtigt werden.

Beweis: bereits vorgelegte Urkunden

In rechtlicher Hinsicht wird insbesondere auf den Umstand verwiesen, dass der im Hinblick auf die unrichtige rechtliche Beurteilung unrichtig festgestellter Sachverhalt die maßgebende Begründung für die im Wesentlichen ablehnende Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 09.03.2020 darstellt.

Sonstige Anträge

Aus den hier genannten sowie in der Bescheidbeschwerde angeführten Gründen beantragt der Beschwerdeführer a) die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung bei gleichzeitiger Ladung des Beschwerdeführers und seines rechtsfreundlichen Vertreters sowie

b) die stattgebende Erledigung der betreffenden Beschwerde vom 20.12.2019

c) die Aussetzung der Einhebung bis zur rechtskräftigen Erledigung des gegenständlichen Verfahrens.

Mit Vorhalt des BFG v.8.6.2021 wurde der Bf. zur Beantwortung folgender Anfragen aufgefordert:

„Bezugnehmend auf Ihre „abschnittsweise“ Gleichbehandlungsberechnung ergehen folgende ergänzende Mitteilungen und Anfragen:

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).

Hinsichtlich der Umsatzsteuer, der Körperschaftsteuer, der Dienstgeberbeiträge, der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen und der Nebengebühren obliegt es dem Bf. einen Nachweis zu erbringen, dass er mit deren Nichtentrichtung, bzw. anteiligen Nichtentrichtung die Abgabenbehörde als Gläubigerin nicht schlechter gestellt habe als die anderen Gläubiger.

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 diesen 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).

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).

Sie werden daher aufgefordert, die Höhe der bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten (siehe Tabelle unten) jeweils vorhandenen liquiden Mittel bekannt zu geben und zu belegen (Bankkontoauszug, Kassabuchauszug) und eine Gleichbehandlungsberechnung aller Gläubiger bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitstage vorzunehmen.

Die Liquiditätsaufstellung hat

1. Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum (Monat) bestandenen und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit
2. einer Auflistung aller Zahlungen (inklusive Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes bzw. Zug-um-Zug-Geschäfte) und sonstigen Tätigkeiten im Betrachtungszeitraum und
3. eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonates) zu enthalten.

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, 24.1.2013, 2012/16/0100, 22.12.2015, Ra 2015/16/0128), wie etwa bei Barzahlung neuer Materialien oder laufender Ausgaben wie Miete oder Strom.

Für die Frage, ob andere andrängende Gläubiger gegenüber dem Bund als Abgabengläubiger begünstigt worden sind, ist nicht bedeutsam, ob bzw. inwieweit vom Abgabepflichtigen geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen der IO rechtsunwirksam bzw. anfechtbar gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108, 27.8.2008, 2006/15/0279).

Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge hat nach den jeweiligen Fälligkeiten alle Gläubiger - einzeln und mit Angabe des Namens - und der Beträge zu enthalten.

Weiters hat die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung samt Quotenberechnung muss rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.

Es wird eine Frist bis Ende Juni 2021 eingeräumt.

Die verfahrensgegenständlichen Abgaben waren zu folgenden Terminen fällig:

Umsatzsteuer 2014 € 360,57 laut Bescheid € 766,01 fällig 16.2.2015

Umsatzsteuer 05/2015 € 3.916,74. Es wurde eine Vorauszahlung von € 4.501,59 bei Fälligkeit (15.7.2015) gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Umsatzsteuer 09/2015 € 5.144,37. Es wurde eine Vorauszahlung von € 5.144,37 bei Fälligkeit (16.11.2015) gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Umsatzsteuer 10/2015 € 2.697,65. Bei Fälligkeit am 15.12.2015 wurde weder eine Voranmeldung eingereicht noch eine entsprechende Zahlung geleistet. Die Abgabefestsetzung erfolgt am 29.4.2016 mit € 2.697,65.

Umsatzsteuer 11/2015 € 1.365,82. Bei Fälligkeit am 15.1.2016 wurde weder eine Voranmeldung eingereicht noch eine entsprechende Zahlung geleistet. Die Abgabefestsetzung erfolgt am 29.4.2016 mit € 1.463,48.

Lohnsteuer 07/2015 € 1.006,37, fällig am 15.8.2015

Lohnsteuer 08/2015 € 927,59, fällig am 15.9.2015

Lohnsteuer 09/2015 € 922,81, fällig am 15.10.2015

Lohnsteuer 10/2015 € 929,18, fällig am 16.11.2015

Körperschaftsteuer 2014 € 250,00. Der Körperschaftsteuerbescheid 2014 v. 15.2.2016 erbrachte eine Nachforderung v. € 250,00, die weiterhin aushaftet. Die Fälligkeit trat am 22.3.2016 ein.

Körperschaftsteuer 10-12/2015 € 125,00, fällig gewesen am 16.11.2015

Körperschaftsteuer 01-03/2016 € 125,00, fällig gewesen am 15.2.2016

Kammerumlage 07-09/2015 € 81,28, am 16.11.2015 fällig gewesen.

Dienstgeberbeitrag 07/2015 € 445,63

Dienstgeberbeitrag 08/2015 € 293,68

Dienstgeberbeitrag 09/2015 € 292,73

Dienstgeberbeitrag 10/2015 € 322,57

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2015 € 39,61

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2015 € 26,10

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2015 € 26,02

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2015 € 28,67

Hinsichtlich der Fälligkeiten der Dienstgeberbeiträge und der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen wird auf die Ausführung zur Lohnsteuer für die bezughabenden Monate oben verwiesen. Auch diese Gleichbehandlungsabgaben wurden bei Fälligkeit nicht entrichtet und sind weiterhin offen.

Nebengebühren:

Pfändungsgebühr 2016 € 300,40:

Dieser Betrag setzt sich aus den Festsetzungsbescheiden vom 9.2.2016 und 21.4.2016 zusammen.

Barauslagenersatz 2016 € 15,52:

Dieser Betrag setzt sich aus den Festsetzungsbescheiden vom 9.2.2016 und 21.4.2016 zusammen.

Säumniszuschlag 1 2015 € 357,42:

Dieser Betrag ist die Summe von 5 Festsetzungsbescheiden:

Bescheid v. 9.2.2015, SZ zu U 11/2014 € 58,49

Bescheid v. 9.6.2015, SZ zu U 3/2015 € 54,34

Bescheid v. 10.8.2015, SZ zu U 5/2015 € 90,03

Bescheid v. 9.9.2015, SZ zu U 6/2015 € 56,21

Bescheid v. 9.12.2015, SZ zu U 9/105 € 102,89

Die Nebengebührenbescheide waren dem Haftungsbescheid beigelegt und enthalten Angaben zur Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten.“

Am 25.6.2021 wurde folgende Stellungnahme abgegeben:

„Vorweg wird darauf verwiesen, dass der Beschwerdeführer die Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes betreffend die Rückstände an Lohnsteuer sowie Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen zur Kenntnis nimmt und eine allfällige Anlastung dieser Beiträge auch nicht mehr bekämpfen werden wird.

Was die Anlastungen an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer anlangt, so wird die diesbezügliche Argumentation bestritten und wird auf die bereits in dem Schriftsatz vom 20.12.2019 vorgelegte Verhältnisrechnung verwiesen.

Richtig ist lediglich, dass auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2014 ein entsprechendes Versäumnis der Geschäftsführung vorliegt, wobei diese Anlastung offensichtlich übersehen wurde. Zu den Umsatzsteuervorschreibungen für Mai, September, Oktober und November 2015 wird auf die Verhältnisrechnung verwiesen, da diese sehr wohl für den gesamten relevanten Zeitraum vom 1.7.2015 bis 31.12.2015 durchgeführt wurde und im Jahr 2016 eine diesbezügliche Diskussion gar nicht entstehen kann, da praktisch ausschließlich Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt und der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse zur Abdeckung gekommen sind. Weitere Zahlungen an dritte Gläubiger haben in diesem Zeitraum bzw. ab 1.1.2016 nicht mehr stattgefunden.

Wenn in diesem Zusammenhang auf die offene Steuerschuld betreffend Umsatzsteuer für November 2015 und deren Fälligkeit per 15.1.2016 verwiesen wird, dann ergibt sich aus der vorliegenden Kontoverdichtung von selbst, a) dass lediglich Zahlungen an das Finanzamt und an die Niederösterreichische Gebietskrankenkasse geleistet wurden und ansonsten keine Zahlungen durchgeführt worden sind und b) dass sich betreffend das Jahr 2016 auch eine Verhältnisrechnung erübrigt, da in diesem Zeitraum die ausschließliche Begünstigung der beiden öffentlichen Gläubiger festzustellen ist.

Was die Verhältnisrechnung anlangt, wie sie im Schriftsatz vom 20.12.2019 dargestellt wurde, so ist festzuhalten, dass die Liquidität mit den durchgeführten Zahlungen jeweils auf 0 reduziert wurde, da lediglich und ausschließlich eingehende Zahlungen dazu verwendet werden konnten, einerseits den Betrieb aufrechtzuerhalten und andererseits Zahlungen an Gläubiger wie auch an Öffentliche Gläubiger zu leisten.

Der Vorwurf und die Argumentation des Bundesfinanzgerichtes, wonach an Umsatzsteuern keinerlei Zahlungen geleistet wurden, ist insofern unrichtig, als tatsächlich die in der Beschwerde ausgewiesenen Zahlungen im Zeitraum vom 01.10.2015 bis 31.12.2015 in der Höhe von EUR 5.530,36 an das Finanzamt geleistet wurden und eben solche Zahlungen im Zeitraum vom 01.07.2015 bis 30.09.2015 in der Höhe von EUR 9.435,39 geleistet wurden, wobei diese Zahlungen natürlich auch in der Verhältnisrechnung berücksichtigt wurden.

Zum Beweis der Richtigkeit der Verhältnisrechnung werden vom einzigen Konto der Gesellschaft, nämlich dem Konto ***2*** der ***4*** für den Zeitraum vom 01.07.2015 bis 30.09.2015 sowie weiters vom 01.10.2015 bis 31.12.2015 und in weiterer Folge ein entsprechender Kontoauszug desselben Kontos vom 07.01.2016 bis 30.03.2016 vorgelegt, wobei innerhalb dieses Zeitraumes bereits längst alle Zahlungen eingestellt wurden.

Aufgrund dieses Sachverhaltes werden daher die Beschwerdeanträge in modifizierter Form aufrechterhalten.

Die Anfrage des BFG an den Bf. und deren Beantwortung wurden der Amtspartei mit Schreiben vom 27.7.2021 übermittelt.

In der mündlichen Verhandlung vom 14.9.2021 wurde seitens des Vertreters des Bf. lediglich auf das bisherige Vorbringen verwiesen. Der Vertreter des Finanzamtes hielt zur Vorhaltsbeantwortung fest, dass sich aus den Kontoauszügen kein Stand zu den jeweiligen Fälligkeitstagen ergebe und zudem ersichtlich sei, dass es Bareinzahlungen gegeben habe, wobei der jeweilige Bargeldbestand bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten ebenfalls nicht bekannt sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat 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.

Der Mängelbehebung zur eingebrachten Beschwerde wurde dahingehend entsprochen, dass der Stempel der vertretenden Rechtsanwaltskanzlei in Befolgung des Auftrages der Behörde mit einer Unterschrift versehen wurde. Auch die auf den Mängelbehebungsauftrag eingereichte Beschwerdeschrift weist wiederum bei der Datumsnennung am Ende des Schreibens den Namen ***10*** und nicht den Namen des Bf. auf. In der Anschrift wurde jedoch richtig der Name des Bf. genannt, daher hat sich die vertretende Rechtsanwaltskanzlei auf Seite 1 der Beschwerdeschrift schriftlich auf eine erteilte Vollmacht berufen und wird die Beschwerde auch vom BFG als materiell zu behandeln gesehen.

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.

Uneinbringlichkeit liegt in diesem Zusammenhang stets dann vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Am 10.5.2016 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 18.10.2017 wurde das Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben.

Die Gesellschaft wurde am 30.12.2017 nach § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Somit ist ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft nicht mehr möglich und folglich die Voraussetzung der Uneinbringlichkeit der gegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin jedenfalls gegeben.

Der Bf. war ab 7.10.2014 bis zum 30.4.2016 handelsrechtlicher Geschäftsführer der ***3***, die ab 6.4.2016 den Namen ***12*** trug. Weiterer Gf. war ***10***.

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

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 Abgabentrachtung entgegenstanden (VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259).

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).

Lohnsteuer 07/2015 € 1.006,37 wurde am 11.8.2015 gemeldet, jedoch bei Fälligkeit am 15.8.2015 nicht entrichtet.

Lohnsteuer 08/2015 € 927,59 wurde am 24.9.2015 (somit nach Fälligkeit am 15.9.2015) gemeldet und nicht entrichtet.

Lohnsteuer 09/2015 € 922,81 wäre am 15.10.2015 fällig gewesen und wurde ebenfalls nur gemeldet und nicht entrichtet.

Lohnsteuer 10/2015 € 929,18 wäre am 16.11.2015 fällig gewesen und wurde ebenfalls nur gemeldet und nicht entrichtet.

Zu diesen Abgabenschuldigkeiten hat der Bf. zugestanden, dass eine Haftungsinanspruchnahme zu Recht angenommen wird.

Hinsichtlich der übrigen offenen Abgabenschuldigkeiten obliegt es gegebenenfalls dem Bf. einen Nachweis zu erbringen, dass er mit deren Nichtentrichtung, bzw. anteiligen Nichtentrichtung die Abgabenbehörde als Gläubigerin nicht schlechter gestellt habe als die anderen Gläubiger.

Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweismittel - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Es ist dem Vertreter, der fällige Abgaben der

Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH vom 18. März 2013, 2011/16/0187).

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.

Der Umsatzsteuerbescheid für 2014 v. 15.2.2016 erbrachte eine Nachforderung v. € 766,01, davon haftet Umsatzsteuer 2014 in Höhe von € 360,57 aus. Die Fälligkeit war am 16.2.2015 gegeben.

Umsatzsteuer 05/2015 € 3.916,74:

Es wurde eine Vorauszahlung von € 4.501,59 bei Fälligkeit (15.7.2015) gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Umsatzsteuer 09/2015 € 5.144,37:

Es wurde eine Vorauszahlung von € 5.144,37 bei Fälligkeit (16.11.2015) gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Umsatzsteuer 10/2015 € 2.697,65:

Bei Fälligkeit am 15.12.2015 wurde weder eine Voranmeldung eingereicht noch eine entsprechende Zahlung geleistet. Die Abgabenfestsetzung erfolgt am 29.4.2016 mit € 2.697,65.

Umsatzsteuer 11/2015 1.365,82

Bei Fälligkeit am 15.1.2016 wurde weder eine Voranmeldung eingereicht noch eine entsprechende Zahlung geleistet. Die Abgabenfestsetzung erfolgt am 29.4.2016 mit € 1.463,48.

Der Körperschaftsteuerbescheid 2014 v. 15.2.2016 erbrachte eine Nachforderung v. € 250,00, die weiterhin aushaftet. Die Fälligkeit trat am 22.3.2016 ein.

Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2015 € 125,00, fällig gewesen am 16.11.2015, wurde nicht entrichtet.

Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2016 € 125,00, fällig gewesen am 15.2.2016, wurde nicht entrichtet.

Die Kammerumlage 07-09/2015 € 81,28 war am 16.11.2015 fällig und wurde lediglich gemeldet jedoch nicht entrichtet.

Gemäß § 43 Abs. 1 FLAG ist der Dienstgeberbeitrag für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten. Arbeitslöhne, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für das vorangegangene Kalendermonat gewährt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen. Werden Arbeitslöhne für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist der Dienstgeberbeitrag bis zum 15. Februar abzuführen. Die sachliche Zuständigkeit richtet sich nach den für die Abfuhr der Lohnsteuer maßgebenden Vorschriften. Für die Erhebung des Dienstgeberbeitrages ist örtlich das Wohnsitz-, Betriebs- oder Lagefinanzamt zuständig, wobei der Dienstgeberbeitrag in den Fällen, in denen der Dienstgeber im Bundesgebiet keine Betriebsstätte (§ 81 des Einkommensteuergesetzes 1988) hat, an das Finanzamt zu leisten ist, in dessen Bereich der Dienstnehmer überwiegend beschäftigt ist.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, welcher von der in § 41 FLAG 1967 festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Dienstgeberbeitrag 07/2015 € 445,63

Dienstgeberbeitrag 08/2015 € 293,68

Dienstgeberbeitrag 09/2015 € 292,73

Dienstgeberbeitrag 10/2015 € 322,57

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2015 € 39,61

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2015 € 26,10

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2015 € 26,02

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2015 € 28,67

Hinsichtlich der Fälligkeiten der Dienstgeberbeiträge und der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen wird auf die Ausführung zur Lohnsteuer für die bezug habenden Monate oben verwiesen. Auch diese Gleichbehandlungsabgaben wurden bei Fälligkeit nicht entrichtet und sind weiterhin offen.

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

Pfändungsgebühr 2016 € 300,40:

Dieser Betrag setzt sich aus den Festsetzungsbescheiden vom 9.2.2016 und 21.4.2016 zusammen.

Barauslagenersatz 2016 € 15,52:

Dieser Betrag setzt sich aus den Festsetzungsbescheiden vom 9.2.2016 und 21.4.2016 zusammen.

§ 26 Abs. 5 AbgEO: Gebühren und Auslagenersätze werden mit Beginn der jeweiligen Amtshandlung fällig und können gleichzeitig mit dem einzubringenden Abgabebetrag vollstreckt werden; sie sind mit Bescheid festzusetzen, wenn sie nicht unmittelbar aus einem Verkaufserlös beglichen werden (§ 51).

Die Pfändungsgebühren und Barauslagenersätze waren an den Tagen der Amtshandlungen 9.2.2016 und 21.4.2016 fällig und zu entrichten.

Säumniszuschlag 1 2015 € 357,42:

Dieser Betrag ist die Summe von 5 Festsetzungsbescheiden:

Bescheid v. 9.2.2015, SZ zu U 11/2014 € 58,49, zu entrichten bis 16.3.2015

Bescheid v. 9.6.2015, SZ zu U 3/2015 € 54,34, zu entrichten bis 16.7.2015

Bescheid v. 10.8.2015, SZ zu U 5/2015 € 90,03, zu entrichten bis 17.9.2015

Bescheid v. 9.9.2015, SZ zu U 6/2015 € 56,21, zu entrichten bis 16.10.2015

Bescheid v. 9.12.2015, SZ zu U 9/2015 € 102,89, zu entrichten bis 18.1.2016

VwGH v. 26.5.2021, Ra 2020/13/0073:

Um den zur Haftung herangezogenen Vertreter in die Lage zu versetzen, diesen Nachweis über die Gläubigergleichbehandlung anzutreten, ist es erforderlich, dass ihm die Behörde eine nach der jeweiligen Fälligkeit der Abgabe gegliederte Aufstellung übermittelt (vgl. VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181; 19.3.2015, 2011/16 0188; 30.1.2014, 2013/16/0199; 22.4.2015, 2013/16/0208) zumal der Vertreter auch nur verpflichtet ist, fällige Abgaben zu begleichen (vgl. etwa VwGH 31.12.2020, Ra 2020/13/0084).

Da die fünf Säumniszuschläge eine im Festsetzungsbescheid genannte Fälligkeit aufweisen, wäre von der Abgabenbehörde eine aufgegliederte Aufstellung im Haftungsbescheid vorzunehmen gewesen. Dies ist im vorliegenden Fall unterblieben, jedoch waren die Fälligkeitstage den beigelegten Bescheiden zu entnehmen.

Es handelt sich hierbei nach Ansicht des VwGH um einen Verfahrensmangel, der nicht zur ersatzlosen Behebung des Bescheides der Abgabenbehörde führen kann. Es ist vielmehr der Mangel im Zuge des Verfahrens durch das BFG zu beheben.

Eine derartige konkrete Aufgliederung übersteigt nach der aktuellen Rechtsprechung des VwGH auch nicht die Sache des Verfahrens. Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe, damit wird die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis im Rechtsmittelverfahren festgelegt (vgl. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029, VwSlg. 7780/F; 27.2.2008, 2005/13/0099).

Demnach dürfen vom Verwaltungsgericht zwar keine anderen Abgaben, keine anderen Zeiträume und auch kein höherer Gesamtbetrag zu Grunde gelegt werden, eine Aufgliederung auf die einzelnen Fälligkeiten des umfassten Zeitraums ist aber von der Abänderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes nach § 279 Abs. 1 BAO umfasst (vgl. VwGH 24.1.2013, 2010/16/0169).

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 diesen 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.

Eine Quotenberechnung zu den einzelnen Fälligkeitstagen wurde nicht vorgenommen, sondern lediglich Kontoauszüge des Bankkontos der Primärschuldnerin zum Zeitraum 1.7.2015 bis 31.3.2016 sowie eine abschnittsweise Berechnung zu vom Bf. eigenständig definierten Abschnitten vorgelegt, die nicht den gesetzlichen Vorgaben entspricht.

Zur Umsatzsteuer 2014 und dem ersten Säumniszuschlag 2015 wurde demnach auch kein den Zeitpunkt deren Fälligkeit betreffender Kontoauszug zum Bankkonto der Primärschuldnerin vorgelegt.

Am 15.7.2015 wäre die Umsatzsteuervorauszahlung 5/2015 zu entrichten gewesen, dazu ist am Konto eine Mietzahlung an diesem Tag von € 1.047,60 zu entnehmen und ein Bareingang von € 3.000,00, nicht ersichtlich ist jedoch der Kontostand an diesem Tag. Miete wurde bezahlt, die Abgabeforderung aber nicht, daher erfolgte die Haftungsinanspruchnahme zu Recht.

Am 16.7.2015 wäre der zweite Säumniszuschlag zu entrichten gewesen.

Am 15.8.2015 wären die Lohnsteuer 7/2015, der Dienstgeberbeitrag 7/2015 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 7/2015 zu bezahlen gewesen, zusätzlich die weiterhin aushaftenden Beträge an Umsatzsteuer 2014, die ersten beiden Säumniszuschläge und die Umsatzsteuervorauszahlung 5/2015. Beahlt wurde an diesem Tag nichts, eine Gegenüberstellung der liquiden Mittel an diesem Tag und der Verwendung der Mittel zur Bezahlung aller Gläubiger liegt nicht vor.

Am 16.8.2015 wurden € 125,00 für K 7-9/2015 auf das Abgabenkonto einbezahlt.

2016 gab es nach dem vorgelegten Kontoauszug noch liquide Mittel bei Fälligkeit der im Haftungsbescheid enthaltenen Abgaben. Zum 10.5.2016 wird ein Saldo von € 1.353,35 angeführt und Gutschriften von € 1.621,38 ausgewiesen.

Die Bareinzahlungen und Buchungen Kassa an Bank zeigen, dass es neben dem über das Bankkonto verfügbaren Geld auch weitere Geldmittel gegeben hat und dies ebenfalls in einer nicht zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bekannt gegebenen Höhe.

Der Gleichbehandlungsnachweis aller Gläubiger zu den dem Bf. genannten Fälligkeitstagen wurde demnach nicht erbracht, was nach der angeführten ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs jedoch die Aufgabe des zur Haftung Herangezogenen darstellt.

VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263: Mangels eines konkreten Vorbringens über die Gleichbehandlung aller Gläubiger zu den jeweiligen Fälligkeitstagen ist die belangte Behörde nicht gehalten gewesen, mittels Schätzung auf das Ausmaß der Uneinbringlichkeit zu schließen.

VwGH 23.3.2010, 2007/13/0137: Berechnungen von Salden über mehrere Zeiträume stellen keine auf bestimmte Fälligkeitszeitpunkte abgestellte Liquiditätsrechnung dar und erfüllen die Vorgaben für eine geforderte Gleichbehandlungsberechnung nicht.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung der Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten bei deren Fälligkeit durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die spätere Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin 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 "berechtigter 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).

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 solche Rechtsfrage lag verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 14. September 2021