

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die RichterIn in der Beschwerdesache Bf, Bf_Adr, vertreten durch Stb, Adr_Stb, über die Beschwerde vom 18. September 2020 gegen den Haftungsbescheid gem. § 9 BAO des Finanzamtes A (nunmehr FAÖ) vom 12. August 2020, St.Nr., Bf_StNr zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert.

Die Haftungssumme wird mit € 39.197,31 wie folgt festgesetzt:

[...]

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit Bescheid vom 12. August 2020 wurde der Beschwerdeführer (Bf) als Geschäftsführer der Primärschuldnerin H_GmbH zur Haftung gem. § 9 BAO für offene Abgabenschulden iHv € 112.234,66 herangezogen. Die Haftungsinanspruchnahme erfolgte ausschließlich für Lohnsteuern; die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden im Zeitraum 15.02.2013 bis 15.07.2014 fällig.

Vor Erlassung des Haftungsbescheides war der Bf mit Vorhalt vom 7. Mai 2020 dazu aufgefordert worden, das Fehlen einer schuldhaften Verletzung seiner Vertreterpflichten an der Entrichtung von Abgaben (Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge, Zuschläge zum DB,

Körperschaftsteuer, Kammerumlage, Stundungszinsen und Säumniszuschläge) iHv insgesamt € 178.011,09 nachzuweisen. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet. Aktenkundig ist lediglich eine persönliche Vorsprache des Bf, anlässlich welcher Buchhaltungsunterlagen (Saldenlisten, Außenstandslisten Lieferanten) vorgelegt wurden.

2. Die Beschwerde vom 18. September 2020 stützt sich im Wesentlichen darauf, dass den Bf kein Verschulden an der Nicht-Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben treffe. Der Rückstand auf dem Abgabenkonto der primärschuldnerischen GmbH habe sich im Haftungszeitraum insgesamt reduziert; die laufenden Abgaben seien im geleisteten Zahlungsbetrag enthalten und bestünden daher keine offenen Abgabenschuldigkeiten aus Lohnsteuer. Die Zahlungen auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin seien in Absprache mit dem Finanzamt ohne Verrechnungsweisung erfolgt.

Der Beschwerde beigelegt war eine Aufstellung der von der Primärschuldnerin im Zeitraum Jänner 2013 bis Juli 2014 geleisteten Zahlungen.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16. Dezember 2020 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben. Die Haftung wurde im Ermessen um 50 % eingeschränkt, da die Geltendmachung selbiger erst rd. 5,75 Jahre nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens am 4. Dezember 2014 erfolgt sei.

4. Der Vorlageantrag vom 12. April 2014 wurde nach dreimaligem Ersuchen um Fristerstreckung, wobei das letzte Ersuchen mit Bescheid vom 6. April 2021, zugestellt am 9. April 2021, abgewiesen wurde, ohne weiteres Vorbringen eingebracht.

5. Im Vorlagebericht vom 22. April 2021 wurde neben der Irrelevanz einer allfälligen Gläubigergleichbehandlung bzw. Bevorzugung des Abgabengläubigers bei Abfuhrabgaben ins Treffen geführt, dass ein Streit über die Richtigkeit der Gebarung, sprich Verrechnung von Zahlungen auf Abgabentrückstände, nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens sei.

II. Sachverhalt

1. Der Bf ist seit der Gründung der H_GmbH im Oktober 1995 als deren alleiniger Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen.

2. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 29. Juli 2014 wurde auf Antrag der H_GmbH über ihr Vermögen das Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 4. Dezember 2014 wurde der Sanierungsplan bestätigt und das Sanierungsverfahren aufgehoben. Der Sanierungsplan sah vor, dass die Insolvenzgläubiger 33,5 % der anerkannten Forderungen, zahlbar in 7 gleichen quartalsmäßigen Raten zu je 1,7 % binnen 21 Monaten ab Annahme des Sanierungsplanes

erhalten sollten; die restlichen 21,6 % sollten binnen 24 Monaten ab Annahme des Sanierungsplanes entrichtet werden.

3. Vor Eröffnung des Sanierungsverfahrens war der Bf als Geschäftsführer der Primärschuldnerin infolge hoher Abgabenrückstände in regelmäßigem Kontakt zum zuständigen Team Abgabensicherung beim Finanzamt A. Darüber hinaus sind im haftungsrelevanten Zeitraum mehrere Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden.

Zu Beginn des Jahres 2013 belief sich der Rückstand auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin auf rund 1,2 Mio. Euro. Zum Zeitpunkt der Eröffnung des Sanierungsverfahrens betrug der Rückstand € 737.155,64. Die Reduktion des Rückstandes auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin resultierte, neben sonstigen Gutschriften wie zB solchen aus Umsatzsteuervoranmeldungen, aus im Haftungszeitraum eingegangenen Zahlungen, nämlich VMA-Zahlungen, Ratenzahlungen aufgrund der vom Finanzamt gewährten Zahlungserleichterungen, und anderen Zahlungen, für welche teilweise Verrechnungsweisungen gem. § 214 Abs. 4 BAO erteilt wurden. Soweit Verrechnungsweisungen erteilt worden waren, erfolgte die Verrechnung weisungsgemäß auf die angegebenen Abgaben.

4. Das Vorliegen von Verrechnungsweisungen, gemäß welcher eine Abstattung der im Spruch dieses Erkenntnisses nach wie vor als haftungsgegenständlich ausgewiesenen Lohnsteuern stattfinden hätte sollen, konnte nicht festgestellt werden.

Die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wurden somit jeweils zu den Fälligkeitstagen zwar gemeldet, aber nicht entrichtet, da Zahlungen ohne Verrechnungsweisungen, VMA-Zahlungen und sonstige Gutschriften entsprechend der allgemeinen Verrechnungsvorschrift des § 214 Abs. 1 BAO auf die ältesten fälligen Abgabenschuldigkeiten verrechnet wurden.

5. Im Haftungszeitraum wurden zum Teil auch Lohnabgaben gemeldet, ohne dass die zugrundeliegenden Löhne und Gehälter ausbezahlt worden waren.

III. Beweiswürdigung

1. Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt, der Auswertung des Abgabenkontos des primärschuldnerischen GmbH, sowie der Vorhaltsbeantwortung vom 11. Jänner 2022.

2. Dass die haftungsgegenständlichen, zwar gemeldeten aber nicht entrichteten Lohnsteuern Löhne betreffen, die nicht ausbezahlt worden sind, wurde weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag vorgebracht.

Aufgrund der Feststellungen einer nach Insolvenzeröffnung durchgeführten Lohnsteuerprüfung ergaben sich jedoch Anhaltspunkte dafür, dass eben dieser Umstand im Beschwerdefall

vorgelegen war. Am 19. August 2021 richtete das Bundesfinanzgericht daher einen Vorhalt an den Bf, in welchem er um Stellungnahme zu den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung sowie – allfälligen – rechnerischen Nachweisen über tatsächlich zu viel gemeldete Lohnabgaben ersucht wurde.

In Beantwortung dieses Vorhaltes wurden nach mehrfacher Fristerstreckung am 11. Jänner 2022 „Auszahlungslisten“ der nicht ausbezahlten Löhne für die betreffenden Zeiträume ab August 2013 nach Monaten getrennt übermittelt, in welchen die entsprechenden Lohnabgaben und weiteren Lohnnebenkosten enthalten waren. Diese Listen beinhalteten Angaben zu den laufenden Mitarbeitern, zu den ausgetretenen Mitarbeitern sowie zu jenen, welche die nicht ausgezahlten Löhne einklagten bzw. exekutieren ließen. Die übermittelten Listen konnten anhand des ebenfalls vorgelegten Anmelungsverzeichnisses im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin nachvollzogen bzw. überprüft werden.

Durch die vorgelegten Unterlagen wurde nachgewiesen, dass im Haftungszeitraum zum Teil Lohnabgaben gemeldet worden waren, ohne dass die zugrundeliegenden Löhne und Gehälter ausbezahlt worden wären.

IV. Rechtslage und Erwägungen

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

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

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, dh ihre Geltendmachung setzt die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben beim Primärschuldner voraus. Eine solche Uneinbringlichkeit ist regelmäßig für den die Insolvenz- bzw. Sanierungsquote übersteigenden Teil der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten nach Aufhebung des Insolvenz- bzw. Sanierungsverfahrens anzunehmen (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Tz 5f mwN).

Weitere Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO ist, dass die Abgaben beim Primärschuldner infolge schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter nicht eingebracht werden können. Zu diesen Pflichten zählt insbesondere die Pflicht zur Abgabentrachtung aus den zur Verfügung stehenden liquiden Mitteln. Grundsätzlich ist der Vertreter dabei nicht gehalten, Abgabenschuldigkeiten bevorzugt vor anderen Schulden zu entrichten (Gleichbehandlungsgrundsatz). Der

Gleichbehandlungsgrundsatz gilt jedoch nicht für Abfuhrabgaben, wie beispielsweise die Lohnsteuer. Soweit Löhne ausbezahlt wurden, ist die darauf entfallende Lohnsteuer zur Gänze einzubehalten und ans Finanzamt abzuführen. (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Tz 9ff mwN)

2. Mit dem bekämpften Bescheid wurde der Bf ausschließlich zur Haftung für nicht entrichtete Lohnsteuer herangezogen. Die Inanspruchnahme erfolgte unter Berücksichtigung der Sanierungsquote von 33,5 %. Das Finanzamt konnte betreffend den die Quote übersteigenden Teil zu Recht von der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin ausgehen; eine allfällige Besserstellung des Abgabengläubigers im Verhältnis zu anderen Gläubigern, wie sie in der Beschwerde behauptet wurde, hat iZm Lohnsteuer keine Relevanz und konnte eine dahingehende Beschäftigung mit dem Beschwerdevorbringen daher unterbleiben.

3.1. Die Beschwerde stützte sich hauptsächlich darauf, dass im haftungsrelevanten Zeitraum Zahlungen geleistet worden seien, welche betragsmäßig die laufenden Abgaben und somit auch die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern jedenfalls überstiegen. Somit bestünden keine offenen Abgabenschuldigkeiten aus Lohnsteuer.

Im Ermittlungsverfahren zum nunmehr bekämpften Bescheid sei dem Bf vorgehalten worden, dass die Zahlungen der Primärschuldnerin im haftungsrelevanten Zeitraum ungewidmet erfolgt seien und daher nicht den Lohnsteuerrückständen zugeordnet werden könnten. Es sei jedoch in zahlreichen Besprechungen des Bf als Geschäftsführer der Primärschuldnerin mit den Mitarbeitern des Finanzamtes vereinbart worden, dass das Unternehmen soviel als möglich an Akontozahlungen leisten solle. Verrechnungsweisungen seien für die geleisteten Zahlungen keine erteilt worden, da dem Bf seitens des Finanzamtes erklärt worden sei, dass solche keine Wirkung entfalten würden. Die Zahlungen seien daher in Absprache mit dem Finanzamt ohne direkte Zuordnung erfolgt und seitens des Finanzamtes nach Wissen des Bf auf die laufenden Abgaben angerechnet worden. Ein schuldhaftes Verhalten des Bf liege somit nicht vor.

Das Verfahren sei insofern mangelhaft, dass die Abgabenbehörde keine Feststellungen zu den Besprechungen und Vereinbarungen im Haftungszeitraum getroffen habe, aus denen sich ergeben habe, dass die Zahlungen für die Primärschuldnerin in Absprache mit dem Finanzamt ungewidmet erfolgt seien. Zudem seien die Lohnsteuern regelmäßig gemeldet worden, weshalb die Abgabenbehörde Kenntnis davon hätte haben müssen, welche der eingezahlten Beträge auf diese Lohnsteuern entfallen sollten.

Aus dem angefochtenen Bescheid sei nicht nachvollziehbar, wie sich die Höhe der dem Bf auferlegten Abgabe errechne.

3.2. Grundsätzlich sind gemäß § 214 Abs. 1 BAO in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung Zahlungen und sonstige Gutschriften auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten, verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen. Davon abweichend sind gem. Abs. 4 leg. cit. Abgabenschuldigkeiten betreffende Zahlungen entsprechend dem der

Abgabenbehörde auf dem Zahlungsbeleg bekanntgegebenen Verwendungszweck zu verrechnen (Verrechnungsweisung).

Es ist aktenkundig, dass der Bf in seiner Funktion als Geschäftsführer der H_GmbH im haftungsrelevanten Zeitraum des Öfteren bei der Teamleiterin des zuständigen Abgabensicherungsteams vorgesprochen hat. Bei diesen Gesprächen waren häufig auch der Vorstand bzw. der Fachvorstand des Finanzamtes und der damalige Steuerberater anwesend. Vorgelegt wurden dem Bundesfinanzgericht dazu zwei Aktenvermerke vom 10. Juni 2013 und vom 12. Juni 2014, aus denen jeweils hervorgeht, unter welchen Bedingungen das Finanzamt den vom Bf angestrebten Zahlungsplänen zustimmen werde.

Laut dem Aktenvermerk vom 10. Juni 2013 über eine Besprechung vom selben Datum war bereits am 22. April 2013 zwischen dem Bf und dem Finanzamt explizit vereinbart worden, dass der Bf bis Ende Mai eine Fortbestehensprognose, ein Besicherungs- und Sanierungskonzept sowie eine namhafte Sofortzahlung zu erbringen habe. Außerdem seien die laufend fällig werdenden Abgaben auf allen vom Bf als Geschäftsführer vertretenen (bzw. ihn selbst betreffenden) Abgabenkonten pünktlich und vollständig zu entrichten. In der Besprechung am 10. Juni 2013 sei ein „Update zur Fortbestandsprognose“ vorgelegt worden, welches vom Bf und seinem Steuerberater verfasst, aber von keinem der beiden unterzeichnet worden sei. Außerdem sei ein „Zahlungsvorschlag“ in Form von monatlichen Zahlungen in Höhe von insgesamt € 20.000,00 (wovon € 13.000,00 auf die Primärschuldnerin entfallen sollten – Anm.) unterbreitet worden. Es seien weder Gespräche mit den Banken geführt worden, noch werde eine außergerichtliche oder gerichtliche Sanierung angestrebt. Der Bf sei der Meinung, den gesamten Rückstand langfristig entrichten zu können. In weiterer Folge wurde für die Primärschuldnerin am 5. Juli 2013 ein Zahlungserleichterungsansuchen über Ratenzahlungen iHv monatlich € 13.000,00 eingebracht.

Im Aktenvermerk vom 12. Juni 2014 ist festgehalten, dass das Finanzamt zu diesem Zeitpunkt bereits Insolvenzanträge für alle sechs (dem Bf zuzurechnenden) GmbHs an die Finanzprokurator übermitteln habe. Anlässlich der an diesem Tag erfolgten Vorsprache des Bf bei der zuständigen Teamleiterin und dem Vorstand habe der Bf angegeben, dass sämtliche offenen Abgabenrückstände aus dem Erlös eines Deponieanteilsverkaufs abgedeckt werden könnten. Das Finanzamt stimmte in der Folge der Zurückziehung der Insolvenzanträge ua unter folgenden Bedingungen zu:

- umgehende Überweisung des halben rückständigen Betrages (Nachweis der Zahlung sei unaufgefordert vorzulegen)
- Entrichtung der anderen Hälfte bis Ende 06/2014 (Nachweis der Zahlung sei unaufgefordert vorzulegen)
- pünktliche Zahlung aller Raten und lfd. Abgaben im Sinne der Vereinbarung vom 19. Juni 2013 (beruhend auf der Besprechung vom 10.06.2013 – Anm.), wobei sonstige Gutschriften nicht abgezogen werden können.

Aus den vorgelegten Aktenvermerke über die Besprechungen mit dem Bf ist das Ziel dieser Besprechungen bzw. der aus diesen resultierenden Vereinbarungen ersichtlich, nämlich die nachhaltige Reduktion bzw. letztlich gänzliche Tilgung des auf dem Abgabenkonto der primärschuldnerischen GmbH bestehenden Rückstandes, wobei der Bf selbst die vollständige Tilgung dieses Rückstandes immer wieder zugesichert hat. Dieses Ziel war in Anbetracht der Höhe dieses Rückstandes nur dadurch zu erreichen, dass neben erheblichen Akontozahlungen und Ratenzahlungen zum Abbau des Altrückstandes auch die laufenden Abgaben zeitgerecht gemeldet und vollständig bezahlt werden sollten, um keinen „neuen“ Rückstand aufzubauen.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen wurden im Haftungszeitraum neben Ratenzahlungen und sonstigen, vereinzelt Zahlungen ohne Verrechnungsweisung auch Zahlungen geleistet, für die eine Verrechnungsweisung gem. § 214 Abs. 4 BAO erteilt und so die Entrichtung der in der jeweiligen Weisung bezeichneten Abgaben, häufig Lohnabgaben, sichergestellt wurde. Die Verrechnung erfolgte in diesen Fällen weisungsgemäß. Diese Lohnabgaben wurden insoweit tatsächlich vereinbarungsgemäß (bzw. den Abgabenvorschriften entsprechend) gemeldet und entrichtet. Beispielhaft angeführt seien hier die Zahlung vom 19.08.2013 iHv € 54.271,77, welche ua weisungsgemäß auf die Lohnabgaben für Juli 2013, sowie die Zahlung vom 17.10.2013 iHv € 17.426,25, die weisungsgemäß auf die Lohnsteuer 09/2013 verrechnet wurden.

Dem Bf musste aufgrund der mit der Abgabenbehörde getroffenen Vereinbarung über die Tilgung des Rückstandes auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin klar sein, dass Ratenzahlungen und Akontozahlungen zum Abbau des Altrückstandes zu leisten waren. Naturgemäß bedürfen solche Zahlungen nach ihrem Zweck keiner Verrechnungsweisung. Weshalb diese Zahlungen auf laufende Abgaben verrechnet werden hätten sollen, ist nicht nachvollziehbar und verstieße eine solche Vorgehensweise gegen die Verrechnungsvorschrift des § 214 Abs. 1 BAO. Ein fehlendes Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern hat der Bf somit nicht dargetan.

Die Einvernahme der in der Beschwerde „allenfalls“ beantragten Zeugen (Teamleiterin Abgabensicherung u. Vorstand) konnte vor diesem Hintergrund unterbleiben. Darüber hinaus ist der Beschwerde ein konkretes Beweisthema, zu welchem sich die beiden Zeugen hätten äußern sollen, nicht zu entnehmen.

3.3. Der Beschwerdeeinwand, es sei aus dem angefochtenen Bescheid nicht nachvollziehbar, wie sich die Höhe der dem Bf auferlegten Abgabe errechne, ist unverständlich. Die Haftungsinanspruchnahme erfolgte ausschließlich für selbst gemeldete Lohnsteuern. Aus der Begründung des Haftungsbescheides ist ersichtlich, dass von den aushaftenden Abgabenschuldigkeiten jeweils die Sanierungsquote iHv 33,5 % abgezogen wurde, da nur im die Quote übersteigenden Maß die Uneinbringlichkeit dieser Abgaben vorlag.

Soweit sich diese Einwendung darauf beziehen sollte, dass eine Abstattung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern durch im Haftungszeitraum geleistete Zahlungen stattgefunden habe, aber die Verrechnung durch die Abgabenbehörde unrichtigerweise unterblieben sei, so führte bereits die Abgabenbehörde im Vorlagebericht aus, dass die Richtigkeit der Gebarung nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens sein könne. Darin ist der Abgabenbehörde beizupflichten: Über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung, auch über die Frage, auf welche aushaftende Abgabe eine Gutschrift bzw. Zahlung zu verrechnen gewesen wäre, wäre in einem Abrechnungsbescheidverfahren gem. § 216 BAO abzusprechen.

4. Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten, wobei gemäß Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist.

§ 78 EStG 1988 verpflichtet den Arbeitgeber, bei jeder Lohnzahlung, also im Zeitpunkt des Zuflusses an den Arbeitnehmer, Lohnsteuer einzubehalten. Maßgeblich ist der Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung (*Lenneis in Jakom EStG*, 14. Aufl., § 78 Tz 1 mwN).

Es liegt aufgrund der Nichtentrichtung dieser Lohnsteuern eine dem Bf vorwerfbare Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vor, soweit die zugrundeliegenden Löhne und Gehälter ausbezahlt wurden.

Es bestand für den Bf jedoch keine Verpflichtung, für die Einbehaltung und Abfuhr von Lohnsteuern zu sorgen, soweit den Dienstnehmern der Primärschuldnerin ihre Löhne bzw. Gehälter nicht ausbezahlt worden waren. Wie oben unter Punkt III.2. dieses Erkenntnisses dargelegt, wurden jedoch auch Lohnabgaben ans Finanzamt gemeldet, obwohl diesen Abgaben zugrundeliegende Löhne und Gehälter nicht ausbezahlt worden waren. Im Umfang dieser Lohnsteuern, die ohne Verpflichtung gemeldet und in weiterer Folge nicht entrichtet worden waren, war der Beschwerde stattzugeben.

Der neue Haftungsbetrag war dabei zu berechnen, indem von den gemeldeten und nicht entrichteten Lohnsteuern lt. Abgabekonto zunächst jene Lohnsteuern abzuziehen waren, die auf nicht ausbezahlte Löhne entfielen. Erst von den sich so ergebenden Lohnsteuerbeträgen war die Sanierungsquote von 33,5 % abzuziehen. Abschließend erfolgte die Einschränkung der Haftung im Ermessen um 50 %.

5. Die Haftungsinanspruchnahme des Vertreters liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei unter anderem der Zeitraum zwischen dem Bekanntwerden der Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten und der Haftungsinanspruchnahme als Billigkeitsgrund in Betracht kommen kann (zB VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066). Im Beschwerdefall beträgt dieser Zeitraum fünfeinhalb Jahre ab Bestätigung des Sanierungsplanes bis Ergehen des

Haftungsvorhaltes am 7. Mai 2020. Das Finanzamt hat diesem Umstand im Ermessen durch Kürzung der Haftungssumme im Ausmaß von 50 % Rechnung getragen.

Ein gänzliches Absehen von der Haftungsinanspruchnahme im Ermessen war im Beschwerdefall nicht geboten. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck einer Norm zu orientieren. Der Normzweck des § 9 BAO besteht in der Sicherung des Abgabenanspruches im Fall der Uneinbringlichkeit beim Primärschuldner, weshalb die Bestimmung jedenfalls im Fall einer dem Vertreter vorwerfbaren schuldhaften Pflichtverletzung, wie sie hier vorliegt, zur Anwendung zu gelangen hat.

Eine Unbilligkeit der Haftungsinanspruchnahme des Bf für die offenen Lohnsteuern zur Gänze erblickte das Finanzamt zu Recht in dem Umstand, dass die Haftung erst mehr als fünfeinhalb Jahre nach Feststehen der Uneinbringlichkeit ausgesprochen wurde. Diesem Umstand wurde durch die Einschränkung auf 50 % der Haftungssumme in der Beschwerdeentscheidung ausreichend Rechnung getragen. Neben der bereits erfolgten Einschränkung der Haftungssumme aufgrund der oben unter Pt. III.2. bzw. IV.4. dieses Erkenntnisses dargelegten Umstände hatte eine weitere Einschränkung dergestalt stattzufinden, dass die Haftung des Bf im Ermessen nur im Ausmaß von 50 % der (nach wie vor) haftungsgegenständlichen Lohnsteuern geltend zu machen war.

Zulässigkeit der 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. Das Erkenntnis ergeht in Übereinstimmung mit der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Geschäftsführerhaftung, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Innsbruck, am 4. Februar 2022