

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. November 2021 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO, Steuernummer ***1***, 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

I. Verfahrensgang

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***X*** vom ***Datum1*** wurde über das Vermögen der ***XY*** GmbH das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Mit Beschluss des Gerichtes vom ***Datum2*** wurde die Bezeichnung von Sanierungs- auf Konkursverfahren geändert. Mit Beschluss vom ***Datum3*** wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben.

Am 19. Februar 2021 erging an den nunmehrigen Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf. genannt) durch die belangte Behörde ein Haftungsvorhalt.

In der Beantwortung dieses Vorhalts wurde ausgeführt:

„Ich wurde am ***Datum4*** zum Geschäftsführer der Firma „***XY*** GmbH“ ernannt. Danach habe ich noch mindestens 14 Tage keine Vollmachten über die Nutzung des Online-Bankings gehabt. Es ist gelungen, diese und ähnliche Verfahrensfragen erst zum 10.08.2019 zu lösen. Ich habe noch etwas Zeit gebraucht, um mich mit der Buchhaltung und mit der Tätigkeit des Unternehmens vertraut zu machen. Abgesehen davon, sollte ich, als Geschäftsführer, die

unternehmerische Tätigkeit der Firma analysieren und das größte Problem, darauf ich dabei gestoßen bin, war, dass mein Vorgänger, Herr ***F.***, keine Übergabe gemacht hat und aus der Firma auf persönlicher/eigenmächtiger Grundlage weggelaufen ist.

Zu dem Zeitpunkt, zu dem ich als Geschäftsführer ernannt wurde, war die Firma bereits 3 Wochen geschäftsführerlos und die Firma „***Fa***“ hat mit dem Warenankauf ebenfalls vor 3 Wochen aufgehört. Als ich in die Firma gekommen bin, hat es zahlreiche bestehende Vereinbarungen mit diversen Lieferanten und Banken gegeben, wodurch das Geld für die Dienstleistungen einfach eingezogen wurde. Das heißt, dass die Frage der Dienstleistungsbezahlung geregelt wurde, und ich durfte solche Zahlungsmodalitäten, wie zum Beispiel Vereinbarungen aus den Leasingverträgen für Fahrzeuge, Anlagen, Organisationstechnik sowie Versicherungsverträgen (Anm. BFG: sic).

Die Firma hat offene Bankrahmen für die Führung der wirtschaftlichen Tätigkeit gehabt. Zu dem Zeitpunkt meiner Berufung waren sie eingehalten, und danach für die Verwendung komplett geschlossen. Die Wiedereröffnung von diesen Rahmen war meine Aufgaben, die die Auszahlung der haftungsrelevanten Abgaben beeinflussen konnte. Am Ende des Augusts 2019 hat die Buchhalterin gekündigt, was die Gestaltung des Finanzwesens sehr erschwert hat.

Was die bereitgestellte Tabelle von haftungsrelevanten Abgaben betrifft, möchte ich folgendes sagen:

Die Fälligkeit von den Umsatzsteuern für Monate 05/2019 und 06/2019 fällt mit dem Datum zusammen, wann ich zum Geschäftsführer der Firma „***XY*** GmbH“ ernannt wurde. Ich habe mit dem Aufbau dieser Verbindlichkeit nichts zu tun. Ich habe zu gleichem Zeitpunkt erfahren, dass mein Vorgänger den Stundungsplan bezüglich der bereits seit 2018 fälligen Steuern unterschrieben hat.

Meinerseits hat es ein Ersuchen an ***2*** im September gegeben, in welchem eine Möglichkeit der Refinanzierung angeregt wurde. Aufgrund der Ankaufsunterbrechung von der ***Fa*** ist eine operative Suche nach neuen Käufern unserer Waren durchgeführt worden. Im Zeitraum von August bis Oktober hat es auch Geschäftsbesprechungen mit der Landesverwaltung von ***B*** über mögliche Unterstützung unseres Unternehmens gegeben. Außerdem habe ich mit den Eigentümern der Firma „***G.***“, Firma „***3*** GmbH“, mögliche zusätzliche Finanzierung verhandelt.

Ab Mitte Oktober haben die Rohstofflieferanten auf weitere Zusammenarbeit mit uns verzichtet.

Deshalb wurde der Betrieb in der Firma im November unterbrochen. Die Unternehmensführung wurde von dem Masseverwalter, Herr ***MV***, übernommen. Die ganze Buchhaltung und alle Beweise standen unter seiner Kontrolle, jedoch nach dem Verkauf

aller Vermögen, Anlagen und Möbel aus dem Hauptgebäude in chronologischer Reihenfolge ist der Zugriff darauf verloren gegangen.

Unabhängig davon habe ich einen großen Antrieb, zu helfen und etwas Licht in die gegenwärtige Situation zu bringen, deswegen stehe ich jederzeit zur Verfügung.“

Haftungsbescheid

Mit Bescheid vom 18. November 2021 wurde der Bf. als Haftungspflichtiger gemäß § 9i.V.m. § 80ff BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma ***XY*** GmbH im Ausmaß von € 78.814,13 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag [Euro]	-2,278602%
Umsatzsteuer	06/2019	16.08.2019	56.764,91	55.471,46
Lohnsteuer	07/2019	18.08.2019 Anm BFG richtig 16.08.2019	7.952,01	7.770,82
Lohnsteuer	08/2019	19.09.2019 Anm.BFG richtig 16.09.2019	747,93	730,89
Lohnsteuer	09/2019	15.10.2019	6.691,94	6.539,46
Kammerumlage	04-06/2019	16.08.2019	812,39	793,88
Dienstgeberbeitrag	07/2019	16.08.2019	2.421,27	2.366,10
Dienstgeberbeitrag	08/2019	16.09.2019	2.395,04	2.340,47
Dienstgeberbeitrag	09/2019	15.10.2019	2.119,43	2.071,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2019	16.08.2019	260,75	254,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2019	19.09.2019 Anm.BFG richtig 16.09.2019	257,93	252,05
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2019	15.10.2019	228,25	223,05
Summe:			80.651,85	78.814,13

Zur Begründung wurde nach Zitierung der §§ 9 und 80 BAO ausgeführt:

„Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte.

Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (z.B. VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Daher reicht leichte Fahrlässigkeit jedenfalls aus.

Die genannten Beträge sind bei der „***XY*** GmbH“ als uneinbringlich anzusehen. Dies ergibt sich zweifelsfrei daraus, dass das Konkursverfahren mit Beschluss des Landesgerichtes ***X*** vom ***Datum3*** gemäß § 139 IO (nach Vollzug der Schlussverteilung) aufgehoben wurde.

Sie waren seit ***Datum4*** Geschäftsführer der GmbH und die Fälligkeit der Abgaben fällt in Ihren Verantwortungszeitraum.

Der Geschäftsführer haftet für die nicht entrichtete Umsatzsteuer der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Unterbleibt der Nachweis, können ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048).

Wurden unbestritten erzielte Einnahmen nicht zumindest anteilmäßig auch zur Abstattung der Abgabenschuldigkeiten herangezogen, kann von einer die Haftung auslösenden Benachteiligung des Abgabengläubigers ausgegangen werden.

Die Haftung erfährt dann eine Einschränkung auf den Benachteiligungsbetrag, wenn der Haftende den Nachweis erbringt, welcher Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (ohne diesen Nachweis haftet er für den Gesamtbetrag der uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten). Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung gilt auch für Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich waren (Barzahlung von Wirtschaftsgütern, Zug-um-Zug-Geschäfte)

Für Abfuhrabgaben, nämlich für die Lohnsteuer bestehen Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz (z.B. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Wenn dem Arbeitgeber die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, so hat er grundsätzlich die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs.3 EStG 1988). In solchen Fällen dürfen Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sind sie (wie auch andere Schuldigkeiten) anteilig zu kürzen; die auf den gekürzten

Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (vgl. z.B. VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20.04.2021 wird angeführt, dass sie am ***Datum4*** zum Geschäftsführer der "****XY**** GmbH" ernannt wurden und Sie Zeit gebraucht haben, um sich mit der Buchhaltung und mit der Tätigkeit des Unternehmens vertraut zu machen. Auch war vor Ihrer Tätigkeit die Firma bereits 3 Wochen geschäftsführerlos.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat sich ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabentrachtung erst mit deren Abstattung endet. Die GmbH bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen, und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der GmbH verhalten (vgl. VwGH 23.06.2009 2007/13/0005; 27.02.2008, 2005/13/0085; 27.02.2003, 2000/15/0119). Der Geschäftsführer habe sich demnach zu unterrichten, welchen Stand das Abgabenkonto der Gesellschaft im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion habe, und die Pflicht, die Beträge eines allfälligen Rückstandes, wie er am Abgabenkonto ausgewiesen (verbucht) sei, zu entrichten.

Zusätzlich wird in der Vorhaltbeantwortung darauf hingewiesen, dass es zu dem Zeitpunkt, in welchem Sie zum Geschäftsführer ernannt wurden, zahlreiche bestehende Vereinbarungen mit diversen Lieferanten und Banken gegeben hat, wodurch das Geld für die Dienstleistungen einfach eingezogen wurde.

Dazu ist seitens des Finanzamtes Österreich festzustellen:

Wenn vorgebracht wird, dass die Gesellschaft aufgrund von Vereinbarungen mit z.B. Lieferanten und Banken keine uneingeschränkte Disposition hatte, dann stellt dies eine Beschränkung der Befugnisse des Geschäftsführers dar. Gerade die in Kauf genommene Unmöglichkeit einer freien Disposition trotz gegebener Vertretterfunktion ist als schuldhafter Verletzung anzusehen. Wird ein Vertreter an der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten gehindert, so hat er die Behinderung seiner Funktion abzustellen oder seine Funktion niederzulegen. Tut er das nicht so ist ihm ein relevantes Verschulden anzulasten.

Die Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 80 Abs.1 der Bundesabgabenordnung (BAO) wurde im Rahmen der Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände getroffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigter Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ ist insbesondere die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einhebung der Abgaben“ beizumessen.

Im Hinblick darauf, dass die Vertreterhaftung für den praktischen Vollzug der Abgabengesetze ein unerlässliches Element des Abgabenausfalls darstellt und die im vorliegenden Fall festgestellten Pflichtverletzungen des Vertreters (§ 80 BAO) in der Entrichtung der Abgaben nicht bloß von geringem Ausmaß sind, waren bei der Ermessensübung dem öffentlichen Interesse an einer ordnungsgemäßen Abgabeneinhebung der Vorzug zu geben und die gegenständliche Haftungsheranziehung bescheidmäßig auszusprechen.

Persönliche Umstände des Haftenden sind im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).“

Beschwerde:

Gegen diesen Haftungsbescheid brachte der Bf. mit Schriftsatz vom 17. Dezember 2021 Bescheidbeschwerde mit folgender Begründung ein

„Bei der Begründung würde ich mich gerne auf die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung beziehen. Es handelt sich erstens darum, dass die Abgaben trotz meinerseits aller gebotenen Sorgfalt als Geschäftsführer wegen mangelnder Liquidität der Gesellschaft uneinbringlich gewesen waren.

Wie es bereits im Schreiben vom 20.04.2021 ausgeführt wurde, hat die ***Fa*** (Hauptvertreiber der Produkte der ***G.*** GmbH) auf die Zusammenarbeit verzichtet. Es hat dazu geführt, dass wir keine Einnahmen erzielen konnten und vielmehr keinen anderen Vertreiber sofort finden könnten. Dies ist auf eine Vereinbarung mit der ***Fa*** zurückzuführen, die vor meiner Zeit abgeschlossen wurde und eine weitreichende Exklusivitätsklausel zugunsten der ***Fa*** beinhaltet.

So ist die Gesellschaft ohne finanzielles Mittel geblieben. Der Vertrag mit der ***Fa*** ist eine der Verbindlichkeiten, die ohne mein Zutun zustande gekommen sind und auch in meiner Zeit weiter erfüllt werden mussten. Unter solche Verbindlichkeiten fallen auch sämtliche Mitarbeiterverträge, Versicherungsverträge und sonstige Vereinbarungen.

Freilich stellen solche Vereinbarungen eine Beschränkung meiner Disposition als Geschäftsführer dar. Da es aber aufgrund der beinhalteten ungünstigen Bestimmungen untunlich war, sie auf befriedigende Weise aufzulösen, mussten wir diese Verbindlichkeiten weiterhin erfüllen. Bevor daran zu denken, meine Position als Geschäftsführer zurückzulegen, habe ich es versucht, diese Lage zu beeinflussen und meine Befugnisse wieder ordnungsgemäß aufzustellen, da es mir klar war, dass solche Vereinbarungen meine Tätigkeit und Disposition nicht beschränken dürfen.

Dies ist leider bis zur Insolvenz nicht geschehen, da es einfach zu einem unglücklichen Zeitpunkt eingetreten ist. Durch diesen Vorgang wird meines Erachtens die Unverschuldenheit meiner Pflichtverletzung demonstriert.

Zum Zeitpunkt der Beendigung der Zusammenarbeit mit der ***Fa*** war allerdings die zukünftige Insolvenz noch nicht vorhersehbar - und dies mit voller Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers. Aufgrund der Plötzlichkeit der insolvenzbezogenen Ereignisse und daraus folgender Illiquidität können die Abgaben nicht mal zum Teil abgeführt werden. Zudem wurde die Geschäftsführung bereits im November vom Massenverwalter, Herr ***MV***, übernommen. Die mögliche Nichtbeachtung des Gleichheitsgrundsatzes bei der Gläubigerbefriedigung wäre auf die Tätigkeit des Massenverwalters zurückzuführen.

Hinsichtlich der Pflichten des Geschäftsführers, sich über die Situation der von ihm nunmehr vertreten GmbH zu unterrichten, zu den ich mich als neuer Geschäftsführer unterziehen musste, ergibt sich folgende Situation.

Mein Vorgänger, Herr ***F.***, hat die Firma nicht ordnungsgemäß übergeben und ist heimlich beim Notar zurückgetreten. Dies bezieht sich vor allem auf sämtliche Informationen hinsichtlich der Abgabekonto und Abgabenschuldigkeiten. Er war nämlich seit Juni des gleichen Jahres nicht mehr erreichbar oder auffindbar. Dann hat im August 2019 auch die Buchhalterin ihre vorzeitige Kündigung bekanntgegeben. Daher habe ich versucht, das Beste mit der Information zu tun, welche mir zu Verfügung gestanden ist. Es ist auch wichtig zu erwähnen, dass ich damals aus meiner eigenen Initiative den Konkurs bei der Firma nicht anmelden konnte, weil das ausschließlich auf Basis einer fachmännischen Begründung erfolgen darf. Aus diesem Grund kann mir diesbezüglich ebenfalls keine Schuld unterworfen werden.

Ich beantrage hiermit die Aussetzung des Bescheids vom 18.11.2021.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. Jänner 2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Dazu wurde ausgeführt:

„Ihre Beschwerde richtet sich gegen den oben genannten Haftungsbescheid mit folgender Begründung:

- Es seien die Abgaben trotz aller gebotenen Sorgfalt als Geschäftsführer wegen mangelnder Liquidität der Gesellschaft uneinbringlich gewesen.

- Wie bereits im Schreiben vom 20.04.2021 ausgeführt, habe die ***Fa*** (Hauptvertreiber der Produkte der ***G.*** GmbH) auf die Zusammenarbeit verzichtet.

- Dies habe dazu geführt, dass keine Einnahmen zu erzielen waren aber auch kein anderer Vertreiber zu finden war.
- Der Vertrag mit der ***Fa*** sei ohne ihr Zutun zustande gekommen und weiter zu erfüllen gewesen, ebenso sämtliche Mitarbeiterverträge, Versicherungsverträge und sonstige Vereinbarungen.
- Es sei untunlich gewesen diese ungünstigen Bestimmungen auf befriedigende Weise aufzulösen, sie waren somit weiterhin zu erfüllen.
- Es sei versucht worden diese Lage zu beeinflussen und ordnungsgemäß aufzustellen, doch sei die Insolvenz zu einem unglücklichen Zeitpunkt eingetreten.
- Es sei auch zum Zeitpunkt der Beendigung der Zusammenarbeit mit der ***Fa*** die Insolvenz noch nicht vorhersehbar gewesen, dies trotz voller Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers.
- Aufgrund der Plötzlichkeit der insolvenzbezogenen Ereignisse und daraus folgender Illiquidität seien die Abgaben nicht einmal zum Teil abgeführt worden.
- Zudem sei die Geschäftsführung bereits im November vom Massenverwalter, Herr ***MV***, übernommen worden und die mögliche Nichtbeachtung des Gleichheitsgrundsatzes bei der Gläubigerbefriedigung auf die Tätigkeit des Massenverwalters zurückzuführen.
- Der Vorgänger, Herr ***F.***, habe die Firma nicht ordnungsgemäß übergeben und sei heimlich beim Notar zurückgetreten. Er sei seit Juni des gleichen Jahres nicht mehr erreichbar oder auffindbar gewesen.
- Zudem habe im August 2019 auch die Buchhalterin ihre vorzeitige Kündigung bekanntgegeben.
- Es sei auch nicht vorzuwerfen, dass nicht eigeninitiativ den Konkurs bei der Firma angemeldet werden konnte, weil dies ausschließlich auf Basis einer fachmännischen Begründung möglich gewesen wäre.

Aus diesen Gründen werde die Aussetzung des Bescheids vom 18.11.2021 beantragt.

Hierzu ist seitens der Abgabenbehörde festzustellen:

Herr ***Bf.***, geb. am ***Datum5***, war von ***Datum4*** bis zur beschlussmäßigen Eröffnung des Sanierungsverfahrens durch das Landesgericht ***X*** am ***Datum1***, eingetragener Prokurist der Fa. ***XY*** GmbH. Mit Gerichtsbeschluss vom ***Datum2*** wurde der Sanierungsplanantrag zurückgezogen, das Sanierungsverfahren als

Konkursverfahren bezeichnet, die Verwertung eingeleitet und folglich die Gesellschaft aufgelöst.

In der Folge wurde seitens der Abgabenbehörde ein Haftungsprüfungsverfahren durchgeführt und am 19.02.2021 ein Haftungsprüfungsvorhalt mit Hinweis einer beabsichtigten Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 BAO, hinsichtlich der aushaftenden Abgabenschulden in Höhe von € 85.611,74, erlassen.

Die Abgabenbehörde ging nach Vorhaltsbeantwortung der Partei vom 21.04.2021, weiterhin von einem Verschulden des Prokuristen für den Abgabenausfall in Höhe von € 78.814,13 aus, schränkte den Haftungsbetrag lediglich hinsichtlich Umsatzsteuer 05/2019, mangels Vorliegen der Voraussetzung der Fälligkeit, ein und erließ den streitgegenständlichen Haftungsbescheid.

Dagegen richtet sich die Beschwerde mit oben angeführter Begründung.

Am ***Datum3*** erfolgte der Beschluss des Landesgerichtes ***X*** auf Aufhebung des Konkurses nach Schlussverteilung. Die Schlussverteilungsquote betrug 2,278602%.

Der vorliegende Sachverhalt war aufgrund der Aktenlage und unter Berücksichtigung der Beschwerdeeinwendungen wie folgt rechtlich zu würdigen:

Wie bereits im Haftungsbescheid ausgeführt, haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen gemäß § 80 Abs. 1 BAO alle Pflichten zu erfüllen, die den von Ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 BAO haften die bezeichneten Personen für Abgaben insoweit, als diese infolge ihrer Einflussnahme nicht eingebracht werden können.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Im gegenständlichen Fall steht diese Uneinbringlichkeit durch den Beschluss des Gerichtes auf Durchführung eines Konkursverfahrens, folgender Auflösung der Gesellschaft und Schlussverteilung mit einer Quote in Höhe von 2,278602%, objektiv fest.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich. Daher reicht leichte Fahrlässigkeit.

In der Beschwerde bestreitet die Partei das behördlich festgestellte Vorliegen eines Verschuldens.

In der Stellungnahme zum Haftungsprüfungsvorhalt wurde ausgeführt, dass trotz aller gebotenen Sorgfalt als Geschäftsführer die Uneinbringlichkeit der betroffenen Abgaben auf die mangelnde Liquidität der Gesellschaft zurückzuführen wäre, da die Hauptvertreiberin der Produkte der ***G.*** GmbH auf die Zusammenarbeit verzichtet habe, kein anderer Vertreiber zu finden aber alle weiteren Verträge zu erfüllen gewesen wären. Die Insolvenz sei trotz Bemühen zu einem unglücklichen Zeitpunkt eingetreten, zumal diese nicht vorhersehbar gewesen sei und dies zur völligen Illiquidität geführt habe.

Die mögliche Nichtbeachtung des Gleichheitsgrundsatzes bei der Gläubigerbefriedigung sei der Tätigkeit des Massenverwalters anzulasten. Zudem habe der Vorgänger, Herr ***F.***, die Geschäftsführung nicht ordnungsgemäß übergeben, sei heimlich beim Notar zurückgetreten und nicht mehr erreichbar gewesen. Auch die Buchhalterin habe vorzeitig gekündigt und eine eigeninitiative Konkursanmeldung sei an der fehlenden fachmännischen Begründung gescheitert.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers (Prokuristen) darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer (Prokurist) jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Die Partei weist hierzu auf den Verlust der Zusammenarbeit mit der Hauptvertreiberin, einzuhaltende Verträge, die nicht ordnungsgemäße Übergabe der Geschäftsführung durch den Vorgänger, Kündigung der Buchhalterin, mangelndes Fachwissen und Tätigkeit des Masseverwalters hin.

All diese Umstände begründeten aber die Verpflichtung entsprechende Maßnahmen zu ergreifen um Abhilfe hinsichtlich des Abgabenausfalls zu schaffen. Der Verlust des Vertragspartners für den Hauptvertrieb kann gegenständlich nicht exkulpieren. Der Partei war die prekäre Lage um das Unternehmen bewusst und sie hatte die Pflicht ihre Geschäftsführung im Sinne einer gleichmäßigen Erfüllung aller Verträge und Verbindlichkeiten, also auch hinsichtlich der Begleichung der Abgabenschulden, zu gestalten.

Es ist der Partei durchaus zuzugestehen, dass die Aufgabe, im Falle von Liquiditätsschwierigkeiten alle Verpflichtungen und weitergehenden Verträge einzuhalten sehr herausfordernd ist und es ist der Partei auch zugute zu halten, dass hier ein Bemühen zur Erfüllung gesetzt wurde, doch reicht dieses Verhalten laut herrschender Rechtsprechung für eine haftungsrechtliche Entschuldung nicht aus.

Die Partei konnte nicht darlegen, welche Erfüllungsmaßnahmen zur Einhaltung der abgabenrechtlichen Pflichten getroffen wurden und somit kann die Behörde keine ernsthaften Handlungen erkennen die seitens der Partei gesetzt wurden um den Abgabenausfall zu verhindern.

Der Geschäftsführer (hier: Prokurist) haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Das bloße Vorbringen der Partei, es sei eine mögliche Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes auf die Tätigkeit des Masseverwalters zurückzuführen, stellt keinen geeigneten Nachweis für das Fehlen ausreichender Mittel dar. Werden trotz ausdrücklichen Ersuchens, wie in Pkt. 4 des Haftungsprüfungsvorhaltes vom 19.02.2021, keine diesbezüglichen Unterlagen zur Untermauerung dieses Vorbringens vorgelegt, kann die Abgabenbehörde von einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ausgehen, zumal der haftungsrelevante Abgabebetrag aus Abgabefälligkeiten vor dem Zeitpunkt der Masseverwalterbestellung am 20.12.2019, resultiert. Dieser Einwand widerspricht der gesetzlichen Konkretisierungspflicht und genügt der dem Vertreter obliegenden Beweislast jedenfalls nicht.

Auch ein Nachweis einer völligen Illiquidität wurde nicht erbracht.

Die Partei macht zur Bestreitung eines haftungsrelevanten Verschuldens geltend, dass die Insolvenz trotz Sorgfalt des Prokuristen nicht vorhersehbar war. Hierzu wird seitens der Abgabenbehörde die bestehende Sorgfaltspflicht zur Einhaltung einer zeitgerechten Entrichtung der Abgabenschulden eingewendet. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (z.B. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann eine Insolvenz eintritt. Dies auch dann, wenn diese unvorhersehbar war. Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Beschwerdeführer besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurde.

Hinsichtlich des Beschwerdeargumentes einer nicht ordnungsgemäßen Übergabe der Geschäftsführung durch den Vorgänger und dessen heimliche Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit beim Notar, kann von der Abgabenbehörde festgestellt werden, dass dieser Umstand den vorliegenden Haftungszeitraum nicht berührt. Die normierte

Verantwortung bzw. Sorgfaltspflicht für die in diesen Zeitraum fallenden Abgabepflichten kann dadurch nicht wegfallen. Die Partei vertrat die ***XY*** GmbH laut Firmenbuch in der Zeit von ***Datum4*** bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens selbständig als allein verantwortlicher Prokurist. Im allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr pflegen Vertretungsorgane sich über jene Unternehmen, deren Geschäftsführung sie übernehmen genau zu erkundigen. Es ist daher davon auszugehen, dass der Partei die wirtschaftliche Situation der zu vertretenden GmbH bekannt war.

Die Behörde konnte somit zu Recht davon ausgehen, dass die zur Haftung herangezogene Partei die operative Geschäftsführung und aktive Einflussnahme auf die finanziellen Mittel des Unternehmens innehatte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgeführt, dass ein Geschäftsführer, der sich durch diverse Umstände behindert sieht, die gebotene Abgabepflicht zu erfüllen, letztendlich seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat (VwGH 13.08.2003, 2000/08/0032, 2.7.2002, 96/14/0076, 23.1.1997, 95/15/0163

Das Vorbringen der Partei kann diese nicht von einer Haftungsinanspruchnahme befreien, weil sie nach der Judikatur des VwGH zeitnah nach Geschäftsführungsübernahme eine Entscheidung hätte treffen müssen, ob sie sich der Aufgabe gewachsen sieht oder eine Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit durchführt. Die Partei hat die Geschäftsführung trotz der vorliegenden widrigen Umstände weiter betrieben, sodass sich die haftungsrechtliche Konsequenz einstellt.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr, wonach jede Zahlung von Arbeitslöhnen, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch auf die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt. Dies wurde im den der Beschwerde zu Grunde liegenden Haftungsbescheid bereits dargetan.

Zur Haftungsinanspruchnahme für die Lohnsteuer ist auf § 79 Abs. 1 EStG 1988 zu verweisen, demzufolge der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt abzuführen hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters auszugehen

Aus diesen Gründen konnte die Behörde daher zu Recht von einer schuldhaften Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben ausgehen.

Die Beschwerdeausführungen vom 17.12.2021 ändern somit nichts an der im bekämpften Bescheid dargestellten Beurteilung der Sach- und Rechtslage.

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen des § 20 BAO zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei berechtigtes Interesse der Partei, dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten beizumessen.

Berücksichtigt man die Tatsache, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nur im Haftungswege beim Beschwerdewerber einbringlich gemacht werden können, so war im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) der Vorzug zu geben gegenüber dem Interesse des Beschwerdeführers nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung).

Gründe für ein Absehen von der Geltendmachung der Haftung als Ausfluss des Ermessens lagen im gegenständlichen Fall somit nicht vor, sodass die Abgabenbehörde zu Recht, um den Abgabenausfall zu verhindern, die Haftung nach Zweckmäßigkeitsüberlegungen aussprach.“

Vorlageantrag:

Mit Schriftsatz vom 7. Februar 2022 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Dazu wurde ausgeführt:

„Die ergänzenden bereitgestellten Beilagen weisen eindeutig nach, dass Herr ***Bf.***, geb. am ***Datum5***, in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer von ***Datum4*** bis zur beschlussmäßigen Eröffnung des Sanierungsverfahrens der Firma „***XY*** GmbH“ im Rahmen seiner Möglichkeiten sorgfältig und äußerst korrekt gehandelt hat, und dazu betont der Antragsteller, dass er eine gleichlautende Stellungnahme bezüglich dieses Themas bereits den anderen Behörden bereitgestellt hat.

Der Antragsteller wurde am ***Datum4*** als Geschäftsführer der Firma „***XY*** GmbH“ bestellt. Als der neu bestellte Geschäftsführer, sollte er die unternehmerische Tätigkeit der Firma analysieren und beurteilen, wobei die größte Hürde, auf welche er dabei gestoßen, war, dass sein Vorgänger, Herr ***F.***, keine ordnungsgemäße Übergabe durchgeführt hat und aus der Firma auf persönlicher/eigenmächtiger Grundlage weggelaufen ist.

Zu dem Zeitpunkt, zu dem der Antragsteller als Geschäftsführer ernannt wurde, war die Firma bereits 3 Wochen geschäftsführerlos, und die Firma „***Fa***“ hat mit dem Warenankauf

ebenfalls vor 3 Wochen aufgehört. Offiziell wurde der Lieferstopp seinem Vorgänger am 19.7.2019 per E-Mail angekündigt. Bis zum 1.10.2019 hat der Antragsteller versucht, die Wiederaufnahme seitens ***Fa*** zu verwirklichen. Damit dieser Zweck erreicht wurde, hat er mehrere Termine mit dem Zentraleinkäufer, Herr ***C.***, in der Zentrale der ***Fa*** gehabt.

Zu dieser Zeit hat der Lagerstand von der Produktion, welche exklusiv für die ***Fa*** hergestellt wurde, nämlich 720 Paletten von verschiedenen Arten des Mineralwassers von Marke „***XXX***“, betragen, was den Gesamteinnahmen in Höhe von rund € 100.000,- entspricht.

Angesichts der Vertragssperre und Spezialklausel darüber, dass der Lagerbestand vom Mineralwasser „***XXX***“ ausschließlich an die ***Fa*** verkauft werden durfte, und unter Berücksichtigung der gegebenen Umstände, nämlich dass die Wiederaufnahme seitens ***Fa*** noch möglich geschienen hat, hat der Antragsteller, in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer, den oben genannten Betrag als eine Möglichkeit, die die offenen Abgaben gegenüber das Finanzamt begleichen konnte, einberechnet.

Das Ausgangsmaterial, in welches die Firma „***XY*** GmbH“ schon investiert hat, bevor der Lieferstopp passiert ist, war das für die Abfüllung bereits aufbereitete Wasser in Höhe von 250.000 Liter sowie Rohstoffe, u.a. Preformen, die exklusiv für die ***Fa*** mit der vom Standard abweichenden Farbe hergestellt wurden, Etiketten mit dem Logo von der ***Fa*** etc., auf Lager, welche ausschließlich für Mineralwasser „***XXX***“ beschafft wurden und nur an die ***Fa*** geliefert werden durften. Der insgesamt fehlende Cash-Flow, welchen man im Nachhinein entweder für die zukünftige Produktion oder für Begleichung von aktuellen Verbindlichkeiten verwenden konnte, hat € 70.000 betragen.

Nachdem am 1.10.2019 die Zusammenarbeit mit der ***Fa*** beendet wurde, hat der Antragsteller versucht, mit der ***Fa*** über eine Option zu verhandeln, den obengenannten Lagerbestand in der Form von Waren und Rohstoffen an Drittland und ans Ausland zu verkaufen. Erst am Anfang Dezember 2019 wurde die Genehmigung, an die fremden Firmen zu verkaufen, um Liquiditätsslage bei der Firma „***G.***“ zu verbessern, nach den mehrmaligen Anfragen erteilt, jedoch gleichzeitig wurde der Antragsteller über die Konkursöffnung informiert.

Während des Lieferstopps wurden die besonderen Maßnahmen gegenüber Firma „***G.***“ auch seitens Bank ***B*** eingeleitet (Beilage./2). Damit der Hauptgrund, des Lieferstopps erhoben wurde, hat der Antragsteller am 21.8.2019 ein Schreiben an die ***Fa*** geschickt (Beilage./4). Für den Antragsteller, als Geschäftsführer, war es nicht möglich, seine Funktion niederzulegen und auszuscheiden, weil der Prozess der Refinanzierung seitens der Muttergesellschaft (durch Verkauf von ihren Assets, Unterzeichnung der langfristigen Verträge,

Zuschüssen etc.) zu einer normalen täglichen Arbeit eines Geschäftsführers in einem Betrieb gehört.

Zum Beweis werden folgende Urkunden in Kopie vorgelegt:

1. Schreiben vom ehemaligen Geschäftsführer der ***G.***, Herr ***F.***, an den Vertreter der ***Fa*** vom 18.7.2019 (Beilage./1)
2. Eingeschriebenes Schreiben von der Bank ***B*** an der ***Fa*** vom 26.7.2019 (Beilage./2)
3. Schreiben von dem Vertreter der ***Fa*** an Herrn ***Bf.*** vom 1.10.2019 (Beilage./3)
4. Ausgefülltes Geschäftspartnerfragebogen von der ***Fa*** (Beilage./4)
5. Tabelle mit dem Restlagerbestand der ***XY*** GmbH (Beilage./5)“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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 nicht eingebracht 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.

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

I.) Vorliegen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen:

Bei den haftungsgegenständlichen Abgaben handelt es sich ausschließlich um Selbstbemessungsabgaben, die von der Primärschuldnerin, somit durch den Bf. selbst gemeldet wurden.

Die Abgabenschuldigkeiten haften in unveränderter Höhe am Abgabenkonto aus.

II.) Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***X*** vom ***Datum1*** wurde über das Vermögen der ***XY*** GmbH das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Mit Beschluss des Gerichtes vom ***Datum2*** wurde die Bezeichnung von Sanierungs- auf Konkursverfahren geändert. Mit Beschluss vom ***Datum3*** wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Konkursquote in Höhe von 2,278602% wurde auf die Abgabenschuldigkeiten angerechnet (siehe Haftungsbescheid).

Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten sind daher bei der Firma uneinbringlich.

III.) Stellung des Bf. als Vertreter

Laut Firmenbuchauszug vertrat der Bf. die Gesellschaft ab ***Datum4*** als handelsrechtlicher Geschäftsführer. Der Bf. zählt somit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter juristischer Personen, welche - bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen - gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Anmerkung: Nicht nachvollzogen werden kann die Behauptung der belangten Behörde in der BVE, der Bf. sei Prokurist gewesen, zumal dies dem Firmenbuchauszug nicht zu entnehmen ist.

IV.) Schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. als Geschäftsführer

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.

Demzufolge hat nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten

unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016, mwN).

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung (VwGH 2.7.2002, 96/14/0076).

In den Ausführungen des Bf. im Haftungsverfahren, dass die Firma vor seiner Bestellung zum Geschäftsführer 3 Wochen geschäftsführerlos gewesen sei und keine ordnungsgemäße Übergabe stattgefunden habe, liegt aber die Behauptung, ohne sein Verschulden von den Abgabenrückständen der Gesellschaft keine Kenntnis gehabt zu haben. Jedoch können diese Vorbringen der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da die am 16. August 2019 Umsatzsteuer 6/2019 am 29. August 2019 gemeldet wurde. Der Zeitpunkt der Meldung lag – ebenso wie der Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlung 6/2019 im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. Er musste daher wissen, dass zwar die Meldung jedoch keine Entrichtung der genannten Abgabenschuldigkeiten erfolgt ist.

In der Praxis werden Löhne jeweils am Monatsende ausbezahlt. Daraus folgt, dass die Abgabenansprüche betreffend der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 7/2019-9/2019 im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. entstanden sind.

Bei den Lohnabgaben handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben, die jeweils am 15. des Folgemonates fällig werden.

Die Lohnabgaben 7-9/2019 wurden gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Die KU 4-6/2019 war am 16.8.2019 fällig. Auch dieser Fälligkeitstag liegt im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. Auch musste ihm dies bekannt sein, da mit der Einbuchung der Forderung durch das Finanzamt gleichzeitig eine Lastschriftanzeige ergeht.

Die vom Bf. angesprochene vom Vorgänger erwirkte Bewilligung einer Zahlungserleichterung (Bescheid über die Bewilligung einer Zahlungserleichterung vom 11. Juli 2019) betraf nicht die haftungsgegenständlichen Abgaben und konnte diese auch nicht betreffen, da diese im Zeitpunkt des Ergehens des Zahlungserleichterungsbescheides noch gar nicht am Abgabenkonto aufschienen.

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.

Bereits aus dem Umstand, dass im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bf. Löhne ausbezahlt wurden, ergibt sich, dass die GmbH nicht völlig vermögenslos war und durch die durch die bereits vor der Übernahme der Geschäftsführertätigkeit erfolgte Globalzession an der Entrichtung der Gläubigerforderungen wie Dienstnehmer und das Finanzamt als Abgabengläubiger nicht oder zumindest nicht zur Gänze behindert war. Dies ist auch daran erkennbar, dass von der GmbH am 29. August 2019 und am 22. Oktober 2019 Saldozahlungen auf das Abgabenkonto geleistet wurden.

Die schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. bezüglich der haftungsgegenständlichen Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den DB sowie der Kammerumlage 4-6/2019 besteht darin, dass diese Abgaben zwar gemeldet, jedoch nicht entrichtet wurden.

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.

Im Haftungsprüfungsvorhalt vom 19. Februar 2021 wurde der Bf. in den Punkten 4 und aufgefordert, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Es wurde konkret ausgeführt, wie dieser Nachweis zu erbringen ist. Auch im Haftungsbescheid vom 18. November 2021 wurde durch die belangte Behörde darauf hingewiesen, dass eine Einschränkung auf den Benachteiligungsbetrag nur dann erfolgt, wenn der Haftende den Nachweis erbringt, welcher Abgabebetrag bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre.

Ein Gleichbehandlungsnachweis wurde nicht vorgelegt. Die Ausführungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag schildern zwar die Übernahme der Geschäftsführertätigkeit sowie die wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Betriebes, geben jedoch keine Auskunft darüber, weshalb keine Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten vorliegt. Eine quotenmäßige Beschränkung der Haftung kommt damit nicht in Betracht.

Sofern der Bf. ausführt, dass die Buchhaltung in der Folge vom Masseverwalter übernommen und nach Verkauf der Anlagen der Zugriff darauf verloren gegangen sei, ist er auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach es auch obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25.11.2009, 2008/15/0220 und 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es 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. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind.

V.) Kausalzusammenhang

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die 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 Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

VI.) Ermessen:

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensübung 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.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Mit der gegenständlichen Beschwerde hat der Bf. ohnehin keine Einwendungen zum Ermessen vorgebracht.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinausgehende Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher ausgeschlossen.

Wien, am 12. April 2022