

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Felfernig & Graschitz Rechtsanwälte GmbH, Thomas A Edison Straße 2, 7000 Eisenstadt, über die Beschwerde vom 27. November 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 23.10.2012, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftung für nachstehende Abgaben im Gesamtausmaß von Euro 15.801,47 herabgesetzt:

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>
Dienstgeberbeitrag 10/2007	2,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2007	0,04
Körperschaftsteuer 10-12/2007	13,84
Pfändungsgebühr 2007	29,40
Barauslagenersatz 2007	0,05
Lohnsteuer 12/2007	567,80
Dienstgeberbeitrag 12/2007	6,71
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2007	0,03
Umsatzsteuer 02/2008	554,36
Lohnsteuer 03/2008	595,38
Dienstgeberbeitrag 03/2008	93,89
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2008	8,35
Umsatzsteuer 03/2008	458,73
Lohnsteuer 04/2008	595,38
Dienstgeberbeitrag 04/2008	63,64

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2008	5,66
Körperschaftsteuer 04-06/2008	107,61
Lohnsteuer 05/2008	595,38
Dienstgeberbeitrag 05/2008	34,69
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2008	3,08
Umsatzsteuer 05/2008	225,05
Lohnsteuer 06/2008	734,71
Dienstgeberbeitrag 06/2008	35,64
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2008	3,17
Umsatzsteuer 06/2008	418,51
Lohnsteuer 07/2008	1.080,77
Dienstgeberbeitrag 07/2008	113,47
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2008	0,85
Pfändungsgebühr 2008	49,72
Umsatzsteuer 07/2008	916,68
Lohnsteuer 08/2008	1.080,77
Dienstgeberbeitrag 08/2008	46,71
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2008	4,15
Lohnsteuer 09/2008	648,58
Dienstgeberbeitrag 09/2008	24,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2008	2,20
Umsatzsteuer 09/2008	866,24
Lohnsteuer 10/2008	1.080,77
Dienstgeberbeitrag 10/2008	56,15
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2008	4,99
Körperschaftsteuer 10-12/2008	62,45
Lohnsteuer 11/2008	1.326,98
Dienstgeberbeitrag 11/2008	73,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2008	6,51
Lohnsteuer 12/2008	1.144,90

Dienstgeberbeitrag 12/2008	19,97
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2008	1,72
Umsatzsteuer 2008	249,06
Verspätungszuschlag 09/2008	36,86
Verspätungszuschlag 10/2008	10,26
Lohnsteuer 02/2009	535,81
Dienstgeberbeitrag 02/2009	0,45
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2009	0,04
Umsatzsteuer 02/2009	26,58
Lohnsteuer 03/2009	1.134,42
Dienstgeberbeitrag 03/2009	7,70
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2009	0,68
Verspätungszuschlag 11/2008	33,17

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 wurde der über das Vermögen der W-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des angenommenen Sanierungsplanes (mit Zahlung einer Quote von 20 %) aufgehoben.

Mit Schreiben vom 9. August 2012 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer (Bf.) als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft mit, dass Vertreter juristischer Personen alle Pflichten des Vertretenen zu erfüllen hätten. Insbesondere hätten sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mittel, die sie verwalten würden, vorschriftsmäßig entrichtet werden würden. Vertreter würden mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für unentrichtet gebliebene Abgaben des Vertretenen haften, wenn sie an der Nichtentrichtung der Abgaben ein Verschulden treffe. Leichte Fahrlässigkeit gelte bereits als Verschulden.

Der Bf. werde daher in seinem eigenen Interesse ersucht, die nachfolgenden Fragen sorgfältig und vollständig zu beantworten und durch Vorlage geeigneter Unterlagen, die zu seiner Entlastung dienen könnten, zu belegen.

Auf dem Abgabenkonto der GmbH würden Abgabenbeträge von insgesamt Euro 142.878,51 aushalten.

Laut Firmenbuchauszug wäre der Bf. im Zeitraum vom 4. Juli 2002 bis dato als Vertreter der Gesellschaft bestellt gewesen. Auf Grund dieser Funktion wäre ihm die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der GmbH obliegen. Da die aushaltenden Abgabenbeträge während seiner Vertretungsperiode fällig gewesen bzw. nicht entrichtet worden wären, müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass er der ihm aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin nicht vorschriftsgemäß nachgekommen wäre.

Die genannten Beträge wären bei der Gesellschaft als uneinbringlich anzusehen, da diese weder über ein Einkommen noch Vermögen verfüge und Vollstreckungsmaßnahmen daher erfolglos verlaufen wären bzw. würden. Darüber hinaus wäre über das Vermögen der GmbH der Konkurs/Ausgleich eröffnet worden, wobei mit einer Quote von maximal 20 % gerechnet werden könne, die vorläufig bei den Beträgen bereits in Abzug gebracht worden wäre.

Sofern die Gesellschaft bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt hätte, werde der Bf. ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Primärschuldnerin (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem wären alle verfügbaren liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Es stehe dem Bf. frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabenfälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der GmbH auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliege dem Bf. als Vertreter, Nachweise dafür, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden wären und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger noch Befriedigung erlangt hätten, zu erbringen. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass er die ihm obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schulhaft verletzt hätte und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der Gesellschaft wäre. Unter Umständen hafte der Vertreter für die uneinbringlichen Abgabenschulden im vollen Ausmaß (VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114).

Werde der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liege es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung für die aushaftenden Abgabenbeträge auszusprechen; bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten der Gesellschaft (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge (VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112), sähe sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung gegen den Bf. im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

In Beantwortung des Haftungsvorhaltes übermittelte der Bf. mit Schreiben vom 27. September 2012 einen Auszug aus der Insolvenzdatei betreffend Konkurs- und Zwangsausgleichsabwicklung, eine seitens des Masseverwalters ausgefertigte Gläubigerliste, Überweisungsliste der 5 %igen Barquote sowie der Gläubigerbankverbindungen für die 2,5 %igen Quotenzahlungen und schließlich auch die Auszüge aus der Finanzbuchhaltung der GmbH für die Jahre 2010 bis 2012 über die Konkursforderungen der Bank, des Finanzamtes, der Gemeinde, der Gebietskrankenkasse, Löhne und Gehälter sowie Lieferanten.

Insbesondere aus den Auszügen aus der Finanzbuchhaltung wäre ersichtlich, dass keinerlei Gläubigergleichbehandlungen in Bezug auf die Konkursforderungen vorgelegen wären.

Bei der Insolvenz der Primärschuldnerin hätte es sich um eine gerichtlich abgehandelte Insolvenz gehandelt, der Masseverwalter wäre wie in Österreich üblich vom Gericht bestellt worden. Gemäß der dem Bf. vorliegenden Informationen hätte der Masseverwalter keinerlei Anfechtungen in Bezug auf Gläubigerbevorzugung vor Konkursöffnung feststellen können. Wie auch aus dem Jahresabschluss zum 31. Dezember 2010 ersichtlich wären zu diesem Zeitpunkt die liquiden Mittel bis auf einen Kassastand von rund Euro 3.700,00 erschöpft gewesen.

Mit Bescheid vom 23. Oktober 2012 wurde der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der W-GmbH für Abgaben in der Höhe von Euro 97.834,67, nämlich

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Dienstgeberbeitrag 10/2007	69,73	15. 11. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2007	18,02	15. 11. 2007
Körperschaftsteuer 10-12/2007	351,20	15. 11. 2007
Pfändungsgebühr 2007	266,00	27. 11. 2007
Barauslagenersatz 2007	0,44	27. 11. 2007
Lohnsteuer 12/2007	567,80	15. 01. 2008
Dienstgeberbeitrag 12/2007	202,64	15. 01. 2008

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2007	18,02	15. 01. 2008
Umsatzsteuer 02/2008	1.220,78	15. 04. 2008
Lohnsteuer 03/2008	595,38	15. 04. 2008
Dienstgeberbeitrag 03/2008	206,75	15. 04. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2008	18,38	15. 04. 2008
Umsatzsteuer 03/2008	1.490,34	15. 05. 2008
Lohnsteuer 04/2008	595,38	15. 05. 2008
Dienstgeberbeitrag 04/2008	206,75	15. 05. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2008	18,38	15. 05. 2008
Körperschaftsteuer 04-06/2008	349,60	15. 05. 2008
Lohnsteuer 05/2008	595,38	15. 06. 2008
Dienstgeberbeitrag 05/2008	206,75	15. 06. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2008	18,38	15. 06. 2008
Umsatzsteuer 05/2008	2.610,82	15. 07. 2008
Lohnsteuer 06/2008	734,71	15. 07. 2008
Dienstgeberbeitrag 06/2008	413,51	15. 07. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2008	36,76	15. 07. 2008
Umsatzsteuer 06/2008	1.160,91	16. 08. 2008
Lohnsteuer 07/2008	1.080,77	16. 08. 2008
Dienstgeberbeitrag 07/2008	314,75	16. 08. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2008	27,98	16. 08. 2008
Pfändungsgebühr 2008	378,70	03. 09. 2008
Umsatzsteuer 07/2008	6.177,12	15. 09. 2008
Lohnsteuer 08/2008	1.080,77	15. 09. 2008
Dienstgeberbeitrag 08/2008	314,75	15. 09. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2008	27,98	15. 09. 2008
Lohnsteuer 09/2008	648,58	15. 10. 2008
Dienstgeberbeitrag 09/2008	314,75	15. 10. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2008	27,98	15. 10. 2008
Umsatzsteuer 09/2008	4.855,63	15. 11. 2008

Lohnsteuer 10/2008	1.080,77	15. 11. 2008
Dienstgeberbeitrag 10/2008	314,75	15. 11. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2008	27,98	15. 11. 2008
Körperschaftsteuer 10-12/2008	350,03	15. 11. 2008
Lohnsteuer 11/2008	1.326,98	15. 12. 2008
Dienstgeberbeitrag 11/2008	575,80	15. 12. 2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2008	51,18	15. 12. 2008
Lohnsteuer 12/2008	1.144,90	15. 01. 2009
Dienstgeberbeitrag 12/2008	369,05	15. 01. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2008	32,81	15. 01. 2009
Umsatzsteuer 2008	18.726,38	15. 02. 2009
Verspätungszuschlag 09/2008	749,17	03. 03. 2009
Verspätungszuschlag 10/2008	281,93	11. 03. 2009
Lohnsteuer 02/2009	535,81	15. 03. 2009
Dienstgeberbeitrag 02/2009	322,04	15. 03. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2009	28,62	15. 03. 2009
Umsatzsteuer 02/2009	1.112,25	15. 04. 2009
Lohnsteuer 03/2009	1.134,42	15. 04. 2009
Dienstgeberbeitrag 03/2009	322,04	15. 04. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2009	28,62	15. 04. 2009
Verspätungszuschlag 11/2008	658,18	20. 04. 2009
Umsatzsteuer 06/2009	4.424,69	16. 08. 2009
Lohnsteuer 07/2009	984,20	16. 08. 2009
Dienstgeberbeitrag 07/2009	322,04	16. 08. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2009	28,62	16. 08. 2009
Umsatzsteuer 09/2009	2.881,49	15. 11. 2009
Umsatzsteuer 10/2009	479,38	15. 12. 2009
Umsatzsteuer 2009	29.153,02	15. 02. 2010
Körperschaftsteuer 01-03/2011	362,41	15. 02. 2011
Stundungszinsen 2007	434,74	nicht ermittelbar

Säumniszuschlag 1 2007	364,55	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 1 2008	906,49	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 1 2009	164,54	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 2 2007	73,40	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 2 2008	338,17	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 2 2009	82,27	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 3 2007	200,69	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 3 2008	155,42	nicht ermittelbar
Säumniszuschlag 3 2009	82,27	nicht ermittelbar

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Die Schuldhaftigkeit wurde damit begründet, dass durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten wäre. In der Vorhaltsbeantwortung wären lediglich die Unterlagen zum Insolvenzverfahren, jedoch keine Stellungnahme zum Vorwurf der Ungleichbehandlung der Gläubiger bzw. der schuldhaften Pflichtverletzung betreffend Verteilung der Mittel der Gesellschaft und das Erkennen der Zahlungsunfähigkeit im Zusammenhang mit der Eröffnung des Konkursverfahrens durch den Bf. vorgebracht worden.

In der dagegen am 27. November 2012 rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) machte der Bf. zunächst die Unzuständigkeit der Behörde geltend. Wie dem Finanzamt bereits seit längerer Zeit, zumindest seit Anfang 2009, bekannt wäre, befindet sich lediglich der firmenbuchrechtliche Sitz der Abgabenschuldnerin in Adresse-2. Die gesamte Verwaltung und unternehmerische Tätigkeit der Gesellschaft werde hingegen ausschließlich am Standort Adresse-3 ausgeübt. Die Behörde wäre daher im gegenständlichen Fall nicht zuständig und somit auch nicht entscheidungsbefugt.

Als Verfahrensmangel werde gerügt, dass keine ausreichende Klärung des Sachverhaltes erfolgt wäre. Die Behörde begnüge sich im gegenständlichen Haftungsbescheid damit, die gesetzlichen Grundlagen wiederzugeben und Rechtssätze aus der Rechtsprechung zu zitieren, die jedoch in keinen Zusammenhang mit dem konkreten Sachverhalt gebracht werden, sondern lediglich eine formelhafte Aneinanderreihung von Rechtssätzen darstellen würden. Aufgabe der Behörde wäre es zunächst gewesen, anhand der Haftungssummen, Zeiträume und Abgabenarten konkret darzustellen, wofür der Bf. angeblich haften solle. Allein der Ausspruch der Haftung für „aushaftende Abgabenschuldigkeiten“ wäre nicht ausreichend, ebenso wenig der Anschluss einer „Rückstandsaufgliederung“ beim gegenständlichen Haftungsbescheid. Dieser ersetze nicht konkrete Feststellungen der Behörde, welche Abgabenverbindlichkeiten, zu welchem Zeitpunkt und in welcher Höhe von der Abgabenschuldnerin nicht entrichtet worden wären.

Im konkreten Fall wäre dies umso mehr erforderlich gewesen, weil ganz offensichtlich wäre, dass die dem Haftungsbescheid angeschlossene Aufgliederung in keiner Weise mit der von der Behörde vorgenommenen Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren übereinstimme und daher rein willkürlich, nicht ausreichend und auch nicht nachvollziehbar wäre.

Nach der Rechtsprechung entbinde die Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers der Gesellschaft die Behörde nicht von ihrer Ermittlungspflicht. Bringe der Geschäftsführer Konkretes zu seiner Entlastung vor, wie im gegenständlichen Schreiben vom 27. September 2012, so hätte die Behörde erforderlichenfalls Präzisierungen oder zusätzliche Beweise einzufordern gehabt. Außerdem hätte die Behörde konkrete Feststellungen zu den Entlastungsbehauptungen zu treffen (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010).

Beweis: Beischaffung des Insolvenzaktes des Handelsgerichtes Wien

Als Verfahrensmangel werde ferner gerügt, dass eine Einvernahme des Bf. zu keinem Zeitpunkt erfolgt wäre. Offensichtlich wäre auch nicht einmal versucht worden, mit dem Masseverwalter der Gesellschaft Kontakt aufzunehmen oder Einsicht in den Insolvenzakt zu nehmen. Dies obwohl mit der Eingabe des Bf. vom 27. September 2012 auf das Insolvenzverfahren der Abgabenschuldnerin hingewiesen sowie die Gläubigerliste übermittelt worden wäre. Auch wäre auf die Verpflichtung des gerichtlich bestellten Masseverwalters hingewiesen worden, Gläubigerbevorzugungen und Anfechtungstatbestände vor Konkurseröffnung zu prüfen, was im gegenständlichen Fall auch erfolgt wäre, jedoch zu keinem Ergebnis geführt hätte. Diesbezüglich wäre jegliche Erhebungstätigkeit unterblieben und wären auch keine wie immer gearteten Feststellungen getroffen worden, obwohl sogar während des Insolvenzverfahrens der Abgabenschuldnerin im Jahr 2010 eine Steuerprüfung stattgefunden hätte.

Es werde daher neuerlich die Einvernahme des Masseverwalters beantragt.

Schließlich wäre das Verfahren insoweit mangelhaft geblieben, als von der Behörde in keiner Weise berücksichtigt worden wäre, dass das Insolvenzverfahren mit einem Sanierungsplan abgeschlossen worden wäre, der rechtskräftig bestätigt und in der Zwischenzeit von der Gesellschaft auch vollständig mit der Quote von gesamt 20 % erfüllt worden wäre. Auch die Abgabenverbindlichkeiten der GmbH wären in diesem Umfang bezahlt worden. Es finde sich jedoch kein einziger Hinweis darauf, dass die Behörde die Zahlungen der Abgabenschuldnerin auch berücksichtigt hätte. Sofern die Abgabenverbindlichkeiten bezahlt worden bzw. als getilgt anzusehen wären, könne auch keine Haftung des Bf. gegeben sein. Es wären daher entsprechende Feststellungen hinsichtlich der von der Abgabenschuldnerin vorgenommenen Zahlungen zu treffen gewesen. Auf die erfolgten Zahlungen wäre vom Bf. ebenfalls bereits in der Eingabe vom 27. September 2012 hingewiesen und wären entsprechende Bankbelege vorgelegt worden.

In rechtlicher Hinsicht verweise die Behörde nur formelhaft auf Leitsätze der Rechtsprechung, die jedoch zur gegenständlichen Haftungsproblematik umfangreich vorhanden wäre. Zusammengefasst hänge die Haftung nach den §§ 80 ff. BAO nach der Rechtsprechung von drei Voraussetzungen ab, nämlich der schuldhaften Verletzung der Pflichten des Vertreters, dem Umstand, dass die Abgabenverbindlichkeiten beim Abgabenschuldner nicht eingebbracht werden könnten, und der Uneinbringlichkeit als Folge der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters.

Die Behörde hätte im angefochtenen Bescheid in keiner Weise konkret dargelegt, worin eine Pflichtverletzung des Bf. liege. Außerdem mangle es in jedem Fall am erforderlichen Kausalzusammenhang, weil eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. nicht zur Uneinbringlichkeit bei der Abgabenschuldnerin geführt hätte. Aus diesem Grund entfalle eine Haftung des Geschäftsführers einer Gesellschaft für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden wären, zwar nicht ausreichen würden, diese Mittel jedoch anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, somit die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt worden wären als alle anderen Verbindlichkeiten. Diesen Umstand hätte der Bf. auch glaubhaft gemacht. Entgegen der Rechtsansicht der Behörde wäre dies ausreichend, weil den Bf. insoweit keine volle Beweislast treffe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Aus der vorgelegten Gläubigerliste und der Finanzbuchhaltung ergebe sich sehr wohl, dass eine Ungleichbehandlung der Gläubiger der Gesellschaft nicht erfolgt wäre, sondern die Abgabenverbindlichkeiten, wie auch alle anderen Verbindlichkeiten der Gesellschaft, anteilig befriedigt worden wären. Die belangte Behörde hätte sich damit jedoch nicht auseinandergesetzt, sondern dies mit Stillschweigen übergangen. Auch ein etwaiger Vorhalt nach dem 9. August 2012, dass die übermittelten Unterlagen zur Beurteilung nicht ausreichen würden bzw. seitens der Behörde nicht als ausreichend angesehen worden wären, wäre nicht ergangen.

Die einzige Auseinandersetzung der Behörde mit der Sachlage wäre im angefochtenen Bescheid mit der Scheinbegründung erfolgt, dass der Bf. durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit bewirkt und keine Stellungnahme zum Vorwurf der Ungleichbehandlung der Gläubiger vor Konkursöffnung abgegeben hätte. Dies wäre jedoch durch die bisherigen Ausführungen eindeutig widerlegt und werde nochmals auf die Ausführungen im Schreiben vom 27. September 2012 hingewiesen, dass die Abgabenschuldnerin, somit auch der Bf., keine wie immer geartete Gläubigerbevorzugung (schon begrifflich nur vor Konkursöffnung möglich) zu verantworten hätte. Ein konkretes pflichtwidriges Verhalten hätte von der Behörde weder behauptet noch nachgewiesen werden können, sondern hätte vielmehr der Bf. selbst auf das Vorliegen der Gläubigergleichbehandlung hingewiesen und nachgewiesen, dass kein schuldhaft pflichtwidriges Verhalten (vor Konkursöffnung) zu verantworten wäre. In der Stellungnahme vom 27. September 2012 wäre sogar noch abschließend darauf hingewiesen worden, dass, falls erforderlich, weitere Unterlagen aus der

Finanzbuchhaltung der Abgabenschuldnerin zur Verfügung gestellt werden könnten. Davon hätte die Behörde keinen Gebrauch gemacht.

Die Behörde verkenne, dass die Haftungsinanspruchnahme auch eine Ermessensentscheidung wäre (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173). Die Entscheidung wäre daher auch entsprechend zu begründen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037), was im gegenständlichen Fall jedoch von der Behörde unterlassen worden wäre. Als eine Einhebungsmaßnahme unterliege die Haftungsinanspruchnahme auch dem Regime des § 237 BAO, sodass ein Vertreter auch auf Antrag aus der Haftung entlassen werden könne, wenn die Einhebung unbillig wäre. Die Unbilligkeit der Einhebung hätte die Behörde im Rahmen des Ermessens auch von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 24.9.1993, 93/17/0055). Im gegenständlichen Fall wäre die Haftungsinanspruchnahme des Bf. jedenfalls unbillig, weil die Abgabenschuldnerin den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan im Insolvenzverfahren auch vollständig erfüllt hätte. Jedenfalls hätte sich die Behörde im Rahmen der Begründung auch mit den für die Ermessensausübung wesentlichen Umständen und Erwägungen auseinanderzusetzen gehabt. Dies wäre jedoch nicht erfolgt, sodass gegen rechtsstaatliche Grundsätze verstoßen worden und der Bescheid insoweit rechtswidrig wäre.

Jedenfalls würden die Rechtswirkungen des Sanierungsplanes von der Behörde verkannt werden. Gemäß § 156 IO werde durch den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan der Schuldner von den Verbindlichkeiten befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden würden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen.

Im gegenständlichen Fall wäre das Sanierungsverfahren der Gesellschaft durch den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan abgeschlossen worden und hätte die Abgabenschuldnerin den Sanierungsplan bereits vollständig und fristgerecht erfüllt. Damit wären die Abgabenverbindlichkeiten im Umfang der Anmeldung im Insolvenzverfahren erloschen. Es mangle daher bereits an der Grundvoraussetzung der Haftungsinanspruchnahme des Vertreters einer Gesellschaft, nämlich der objektiven Uneinbringlichkeit, weil auf Grund der Rechtswirkungen des Sanierungsplanes keine Abgabenverbindlichkeiten im Umfang der Forderungsanmeldung mehr vorliegen würden und somit auch keine Uneinbringlichkeit vorliegen könne.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2013 wurde die Berufung (nunmehr Beschwerde) abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Geltendmachung der Haftung auch im Ermessen der Abgabenbehörde liege, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten hätte. Innerhalb dieser Grenzen wären Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller maßgebenden Umstände zu treffen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform wäre, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich wäre. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden

Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, hätte sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auf das Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen wäre, wäre den Zweckmäßigskeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Gemäß § 27 Abs. 1 BAO werde die Zuständigkeit von Körperschaften und Personenvereinigungen an den Ort geknüpft, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief etc. bestimmt wäre. Durch den Gesellschaftsvertrag und der Eintragung im Firmenbuch ergebe sich die Zuständigkeit im Bereich des Finanzamtes Wien 6/7/15. Wenn sich der Ort der Geschäftsleitung ändere, so hätte dies der organische Vertreter der Gesellschaft den zuständigen Institutionen (Firmenbuch, Finanzamt etc.) anzuzeigen und somit seine Anzeigepflicht zu erfüllen (§ 13 UGB). Bemerkt werde, dass der Bf. über einen längeren Zeitraum bei Amtshandlungen und auch telefonisch aufgefordert worden wäre, die Standortverlegung im Firmenbuch durchzuführen zu lassen. Auch das Konkursverfahren wäre – Zuständigkeitsshalber – beim Handelsgericht Wien und nicht im Landesgericht Wiener Neustadt geführt worden.

Der Ausstellung des Haftungsbescheides wäre ein Vorhalt (datiert mit 9. August 2012) vorausgegangen. In diesem Vorhalt wäre der potenzielle Haftungsschuldner aufgefordert worden, alles darzulegen, um die schuldhafte Pflichtverletzung (Gläubigerbevorzugung, aliquote Verteilung der Mittel der Gesellschaft an die Gläubiger etc.) zu widerlegen. Die titulierten „aushaftenden Abgabenschuldigkeiten“ würden sich auf die im Haftungsbescheid angeführten (aus verwaltungsökonomischen Gründen wäre eine Zusammenfassung in Form einer beigelegten Rückstandsaufgliederung verwendet worden) Abgabenschuldigkeiten beziehen, für die der Bf. im betreffenden Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit gemäß der §§ 9 und 80 BAO haftbar gemacht werde. Die unterschiedlichen Beträge zwischen der Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren und dem Haftungsverfahren wären dadurch bedingt, da der Forderungsverzicht aus der Insolvenz der Gesellschaft für jede einzelne Abgabe zu verbuchen wäre.

Die Möglichkeit zur Stellungnahme wäre dem Bf. insofern zugestanden worden, als diesem ein Vorhalt zugegangen wäre und dieser nur mit den Unterlagen der Insolvenzdaten beantwortet worden wäre. Unterlagen und Beweise für eine gleichmäßige Verteilung der Mittel der Gesellschaft an die Gläubiger bzw. Unterlagen für die Gläubigergleichbehandlung wären nicht eingereicht worden.

Die Berücksichtigung des Sanierungsplanes der Gesellschaft in Bezug auf die Haftungsinanspruchnahme bedinge eben die Differenz der angemeldeten Beträge zum Sanierungsplan der Gesellschaft und dem Haftungsanspruch.

Im letzten Satz der Begründung des Haftungsbescheides wäre dargestellt worden, warum die Behörde von einer schuldhafte Pflichtverletzung ausgehen hätte können, da der Vorhalt in der geforderten Art und Weise nicht beantwortet worden wäre.

§ 156 IO beziehe sich auf den Forderungsausfall beim Gemeinschuldner und nicht auf die Haftungsinanspruchnahme, die auf die Forderungen wirke, die nicht vom Sanierungsverfahren betroffen wären.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 21. März 2013 die Vorlage der Berufung (nunmehr Beschwerde) zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr durch das Bundesfinanzgericht) und brachte ergänzend vor, dass die Berufungsvorentscheidung wie schon der angefochtene Bescheid äußerst mangelhaft begründet worden wäre.

Der Umstand, dass die gesamte Verwaltung und die unternehmerische Tätigkeit der Gesellschaft am Standort in Adresse-3 ausgeübt werde, wäre dem Finanzamt Wien 6/7/15 mehrfach bekanntgegeben worden und diesem auch bewusst gewesen. Die Bezugnahme auf die diesbezüglich noch nicht im Firmenbuch durchgeführte Änderung ändere daran nichts. Auch die Bezugnahme auf das eröffnete Konkursverfahren durch das Handelsgericht Wien wäre verfehlt, weil sich diese Zuständigkeit ausschließlich nach dem firmenbuchrechtlichen Sitz richte. Der Verweis, dass das Landesgericht Wiener Neustadt allenfalls zuständig wäre, wäre jedenfalls völlig unrichtig, weil Adresse-3 im Sprengel des Landesgerichtes Eisenstadt liege.

Auf die wesentlichen Berufungsgründe wäre von der Behörde ebenfalls nicht eingegangen worden. Diesbezüglich werde zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Berufung vom 27. November 2012 verwiesen, insbesondere darauf, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. als Vertreter der GmbH nicht vorliege, weil vor allem keine Ungleichbehandlung der Gläubiger erfolgt wäre.

Mit Schreiben vom 3. Dezember 2013 legte der Bf. in Beantwortung eines Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes einen Liquiditätsstatus, in dem die Gesamtverbindlichkeiten und liquiden Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben aufgelistet wurden, vor.

Darüber wurde erwogen:

Gemäß § 27 Abs. 1 BAO haben Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ihren Sitz im Sinn der Abgabenvorschriften an dem Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief und dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der Geschäftsleitung. Gemäß § 27 Abs. 2 BAO ist als Ort der Geschäftsleitung der Ort anzunehmen, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet.

Nach § 50 Abs. 1 erster Satz BAO haben die Abgabenbehörden ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen.

Gemäß § 6 AVOG 2010 endet die Zuständigkeit eines Finanzamtes für die Erhebung von Abgaben (...) mit dem Zeitpunkt, in dem eine andere

Abgabenbehörde von den ihre Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. Vom Übergang der Zuständigkeit ist der Abgabepflichtige in Kenntnis zu setzen.

Der Bf. machte die Unzuständigkeit der Behörde geltend, da die gesamte Verwaltung und unternehmerische Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich am Standort Adresse-3 ausgeübt werde und sich lediglich der firmenbuchrechtliche Sitz der Abgabenschuldnerin in Adresse-2 befindet, wie dem Finanzamt bereits seit Anfang 2009 bekannt wäre.

Dem ist entgegenzuhalten, dass eine Änderung der für die örtliche Zuständigkeit maßgebenden Voraussetzungen noch nicht zu einer Änderung der betreffenden finanzamtlichen Zuständigkeiten führt. Erst dann, wenn das Finanzamt von den maßgebenden seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen erfährt, geht die Zuständigkeit über.

Nach der Aktenlage ist eine Benachrichtigung des vom Bf. für den von ihm behaupteten nunmehrigen Sitz der Gesellschaft in Adresse-3 zuständigen Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart zwar ersichtlich, allerdings wurde laut Aktenvermerk des dortigen Finanzamtes vom 10. Dezember 2008 eine Aktenabtretung nicht vorgenommen, da der Bf. als Geschäftsführer der W-GmbH persönlich sowie auch laut Schreiben vom 5. Dezember 2008 darauf beharrte, dass der Firmensitz sich nach wie vor in Adresse-2 befindet und auch der gesamte Fuhrpark in Wien angemeldet sei.

Ein Zuständigkeitsübergang kann daher vom Bundesfinanzgericht nicht gesehen werden. Dafür spricht auch, dass auch beim Firmenbuchgericht keine Sitzverlegung bekanntgegeben wurde.

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 eingebbracht werden können.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen 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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit im Ausmaß von 80 % der angemeldeten Konkursforderung fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 der über das Vermögen der W-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des angenommenen Sanierungsplanes (mit Zahlung einer Quote von 20 %) aufgehoben wurde. Die Sanierungsquote von 20 % wurde seitens des Finanzamtes im angefochtenen Haftungsbescheid bereits abgezogen.

Für nach Eröffnung des Konkursverfahrens fällige Abgaben kann keine Haftungsinanspruchnahme des Bf. erfolgen:

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Umsatzsteuer 09/2009	2.881,49	15. 11. 2009
Umsatzsteuer 10/2009	479,38	15. 12. 2009
Umsatzsteuer 2009	29.153,02	15. 02. 2010
Körperschaftsteuer 01-03/2011	362,41	15. 02. 2011

Dem Vorbringen des Bf., durch die Erfüllung des Sanierungsplanes wären die Abgabenverbindlichkeiten im Umfang der Anmeldung im Insolvenzverfahren erloschen, weshalb es wegen der fehlenden Uneinbringlichkeit an der Grundvoraussetzung einer Haftungsinanspruchnahme mangle, ist entgegenzuhalten, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine rechtskräftige Bestätigung eines Ausgleichs (nunmehr Sanierungsverfahren) des Primärschuldners der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80 ff. BAO auch für die die Ausgleichsquote (nunmehr Sanierungsquote) übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegensteht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Nach Abschluss eines Sanierungsverfahrens ist - mangels gegenteiliger Anhaltspunkte - anzunehmen, dass der in der Sanierungsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderung (diesfalls 80 % bzw. 60 % der ursprünglichen Konkursforderungen) uneinbringlich sein wird.

Unbestritten ist, dass dem Bf. als Geschäftsführer der W-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge

tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer 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).

Dem Einwand der bereits vom Masseverwalter geprüften Gleichbehandlung ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146) der Geschäftsführer die dem Abgabengläubiger gegenüber bestehende Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabenforderungen auch verletzt, wenn er das Gebot quotenmäßiger Befriedigung der offenen Forderungen insoweit nicht beachtet, als er keinem der Gesellschaftsgläubiger auch nur anteilig Zahlung leistet.

Aus dem Nichtvorliegen eines Anfechtungstatbestandes im Sinne der Konkursordnung ergibt sich keineswegs zwingend, dass der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer die Abgabenbehörde insgesamt gleichbehandelt hat, da die Anfechtungsbestimmungen der Konkursordnung sich vor allem gegen kurz vor der Konkursöffnung (vgl. die Frist von 60 Tagen gemäß § 30 Abs. 1 IO) vorgenommene Vermögensverschiebungen zu Gunsten einzelner Gläubiger richten.

Ob bzw. inwieweit von den Vertretern geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen des § 12, des § 30 und des § 31 IO wegen Begünstigung von Gläubigern rechtsunwirksam bzw. anfechtbar gewesen wären, ist - wie dies auch schon die bisherige Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht hat - im Haftungsverfahren nicht zu prüfen. Die im Haftungsverfahren zu beantwortende Frage, ob der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt wurde, bleibt davon unberührt (VwGH 26.5.2004, 2001/08/0043).

Im gegenständlichen Fall behauptete der Bf., die Abgabenschulden gleich behandelt zu haben wie die übrigen Verbindlichkeiten und legte einen Liquiditätsstatus zu den Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben vor. Daraus ergibt sich unter Zugrundelegung des Abgabenkontos Folgendes:

15. 11. 2007:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 399.311,01
Liquide Mittel	Euro 29.217,84

Quote	7,32 %
-------	--------

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 36.331,29
Zahlungen und Gutschriften	Euro 1.228,18
Quote	3,38 %

Ungleichbehandlung	3,94 %
--------------------	--------

27. 11. 2007:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 436.345,57
Liquide Mittel	Euro 48.231,64
Quote	11,05 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 35.436,16
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	11,05 %
--------------------	---------

15. 01. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 254.780,78
Liquide Mittel	Euro 15.666,27
Quote	6,15 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 36.176,81
Zahlungen und Gutschriften	Euro 1.000,00
Quote	2,84 %

Ungleichbehandlung	3,31 %
--------------------	--------

15. 04. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 280.264,21
-------------------------	-----------------

Liquide Mittel	Euro 127.261,19
Quote	45,41 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 53.574,11
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	45,41 %
--------------------	---------

15. 05. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 196.364,27
Liquide Mittel	Euro 60.432,38
Quote	30,78 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 65.915,95
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	30,78 %
--------------------	---------

15. 06. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 222.906,53
Liquide Mittel	Euro 42.903,28
Quote	19,25 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 70.235,56
Zahlungen und Gutschriften	Euro 1.732,11
Quote	2,47 %

Ungleichbehandlung	16,78 %
--------------------	---------

15. 07. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 354.213,76
Liquide Mittel	Euro 46.406,89
Quote	13,10 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 73.475,77
Zahlungen und Gutschriften	Euro 3.293,98
Quote	4,48 %

Ungleichbehandlung	8,62 %
--------------------	--------

16. 08. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 315.548,01
Liquide Mittel	Euro 113.770,24
Quote	36,05 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 73.915,18
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	36,05 %
--------------------	---------

03. 09. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 348.448,74
Liquide Mittel	Euro 47.792,71
Quote	13,72 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 74.545,58
Zahlungen und Gutschriften	Euro 437,00
Quote	0,59 %

Ungleichbehandlung	13,13 %
--------------------	---------

15. 09. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 350.750,08
Liquide Mittel	Euro 52.056,59
Quote	14,84 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 83.452,33
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	14,84 %
--------------------	---------

15. 10. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 278.726,78
Liquide Mittel	Euro 23.691,88
Quote	8,50 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 85.388,72
Zahlungen und Gutschriften	Euro 540,24
Quote	0,63 %

Ungleichbehandlung	7,87 %
--------------------	--------

15. 11. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 314.120,13
Liquide Mittel	Euro 61.589,08
Quote	19,61 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 100.706,36
Zahlungen und Gutschriften	Euro 1.779,37
Quote	1,77 %

Ungleichbehandlung	17,84 %
--------------------	---------

15. 12. 2008:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 365.515,08
Liquide Mittel	Euro 46.490,50
Quote	12,72 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 105.774,59
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	12,72 %
--------------------	---------

15. 01. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 287.891,26
Liquide Mittel	Euro 15.568,09
Quote	5,41 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 117.992,17
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	5,41 %
--------------------	--------

15. 02. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 310.718,50
Liquide Mittel	Euro 15.972,01
Quote	5,14 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 120.285,52
Zahlungen und Gutschriften	Euro 4.581,92
Quote	3,81 %

Ungleichbehandlung	1,33 %
--------------------	--------

03. 03. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 343.754,04
Liquide Mittel	Euro 16.897,37
Quote	4,92 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 116.809,02
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	4,92 %
--------------------	--------

11. 03. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 348.241,79
Liquide Mittel	Euro 12.688,88
Quote	3,64 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 117.161,43
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	3,64 %
--------------------	--------

15. 03. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 343.914,77
Liquide Mittel	Euro 2.631,91
Quote	0,77 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 119.339,99
Zahlungen und Gutschriften	Euro 748,26
Quote	0,63 %

Ungleichbehandlung	0,14 %
--------------------	--------

15. 04. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 368.450,43
Liquide Mittel	Euro 20.808,49
Quote	5,65 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 122.778,18
Zahlungen und Gutschriften	Euro 4.000,00
Quote	3,26 %

Ungleichbehandlung	2,39 %
--------------------	--------

20. 04. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 365.058,42
Liquide Mittel	Euro 18.380,86
Quote	5,04 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 122.778,18
Zahlungen und Gutschriften	Euro 0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	5,04 %
--------------------	--------

16. 08. 2009:

Gesamtverbindlichkeiten	Euro 477.431,64
Liquide Mittel	Euro 6.269,76
Quote	1,31 %

Abgabenverbindlichkeiten	Euro 121.499,01
Zahlungen und Gutschriften	Euro 4.364,14
Quote	3,59 %

Ungleichbehandlung	0,00 %
--------------------	--------

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Diesen Nachweis hat der Bf. mit der Erstellung des Liquiditätsstatus erbracht. Eine Haftungsinanspruchnahme kann daher – mit Ausnahme der Lohnsteuer – nur im Ausmaß der Ungleichbehandlung vorgenommen werden, wobei allerdings Abgaben, deren Fälligkeitszeitpunkt nicht zu eruieren war (Säumniszuschläge und Stundungszinsen), außer Acht bleiben.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm 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).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der W-GmbH im Ausmaß von nunmehr Euro 15.801,47 (siehe Beilage) zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 30. September 2014