

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat, im Beisein der Schriftführerin D. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vormals vertreten durch Höchtl & Partner Wirtschaftsprüfung GmbH, Mariazeller Straße 150, 3100 X, über die Beschwerde vom 14. September 2012 gegen den Haftungsbescheid gemäß §§ 9 und 80 BAO des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, vom 09. Juli 2012, am 29. Jänner 2015 in nicht öffentlicher Sitzung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 181.589,68 (statt bisher 184.605,22) eingeschränkt.

Umsatzsteuer	2009	9.157,10
Umsatzsteuer	11/2010	158.349,51
Lohnsteuer	2009	505,60
Lohnsteuer	2010	3.926,75
Lohnsteuer	05/2011	599,99
Lohnsteuer	06/2011	3.135,02
Lohnsteuer	07/2011	371,07
Dienstgeberbeitrag	2008	551,12
Dienstgeberbeitrag	2009	337,86
Dienstgeberbeitrag	2010	2.213,86
Dienstgeberbeitrag	05/2011	220,99
Dienstgeberbeitrag	06/2011	780,78
Dienstgeberbeitrag	07/2011	130,99
Zuschlag zum DB	2008	51,44
Zuschlag zum DB	2009	30,78
Zuschlag zum DB	2010	196,80
Zuschlag zum DB	05/2011	19,64

Zuschlag zum DB	06/2011	69,40
Zuschlag zum DB	07/2011	11,64
Pfändungsgebühr	2011	275,09
Barauslagenersatz	2011	0,55
Stundungszinsen	2011	403,26
Säumniszuschlag 1	2009	250,44

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**

Laut Firmenbuchauszug wurde Herr A.B. (im Folgenden kurz Bf.) im Jahr 2003 zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der XY-GmbH bestellt.

Mit Beschluss des Landesgerichtes X vom --/- 2011 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet der in der Folge mit Beschluss des Gerichtes vom --/- 2013 nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben wurde.

Die Konkursquote betrug laut Insolvenzdatei 1,6%

Noch vor Beendigung des Konkursverfahrens teilte die Abgabenbehörde dem Bf. mit Schreiben vom 17. April 2012 mit, dass sie beabsichtige, ihn gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin zur Haftung heranzuziehen und forderte ihn auf, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen sowie seine persönliche wirtschaftliche Lage offenzulegen.

Dieser RSa-Brief wurde vom Bf. nicht behoben und blieb somit unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 9. Juli 2012 zog das Finanzamt den Bf. gemäß §§ 9 und 80 BAO für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der GmbH in Höhe von insgesamt € 184.605,22 zur Haftung heran:

Umsatzsteuer	2009	9.157,10
Umsatzsteuer	11/2010	161.365,05
Lohnsteuer	2009	505,60
Lohnsteuer	2010	3.926,75

Lohnsteuer	05/2011	599,99
Lohnsteuer	06/2011	3.135,02
Lohnsteuer	07/2011	371,07
Dienstgeberbeitrag	2008	551,12
Dienstgeberbeitrag	2009	337,86
Dienstgeberbeitrag	2010	2.213,86
Dienstgeberbeitrag	05/2011	220,99
Dienstgeberbeitrag	06/2011	780,78
Dienstgeberbeitrag	07/2011	130,99
Zuschlag zum DB	2008	51,44
Zuschlag zum DB	2009	30,78
Zuschlag zum DB	2010	196,80
Zuschlag zum DB	05/2011	19,64
Zuschlag zum DB	06/2011	69,40
Zuschlag zum DB	07/2011	11,64
Pfändungsgebühr	2011	275,09
Barauslagenersatz	2011	0,55
Stundungszinsen	2011	403,26
Säumniszuschlag 1	2009	250,44

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO der Bf. als Geschäftsführer dafür zu sorgen habe, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwaltete, ordnungsgemäß entrichtet würden. Da er dies unterlassen habe und der Rückstand infolge schuldhafter Verletzung seiner Pflichten nicht eingebbracht werden könnten, sei die Haftung auszusprechen gewesen.

Voraussetzung für eine Haftung sei eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Uneinbringlichkeit der Abgabennachforderung sei auf Grund des bereits eröffneten Insolvenzverfahrens bei der GmbH gegeben. Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter zweifelsfrei darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen sei (z.B. VwGH 17.12.2003, 2000/13/0020 u.a.).

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung standen hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Es sei kein entsprechender Nachweis vorgelegt worden.

Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten habe (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung der Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstelle. Der Bf. sei im Zeitpunkt der Fälligkeit der aushaftenden Abgabenschulden der handelsrechtliche Geschäftsführer der GmbH und somit der in Betracht kommende Haftende im Sinne des § 9 Abs. 1 in Verbindung mit § 80 ff BAO gewesen. Die Abgabenschulden könnten bei der GmbH nicht mehr eingebracht werden. Darüber hinaus habe der Bf. keine in seiner wirtschaftlichen Lage gelegenen Billigkeitsgründe vorgetragen, weswegen das Finanzamt in der Inanspruchnahme des Bf. als Haftenden eine Unbilligkeit im Sinne einer Unzumutbarkeit erblicken hätte können.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes müsse vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgegangen werden.

In der nach Fristverlängerung eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) brachte die steuerliche Vertretung des Bf. vor, dass die GmbH am --/-- 2011 in Konkurs gegangen und zu diesem Tag das Insolvenzverfahren eröffnet worden sei. Der Insolvenzverwalter habe mit Beschluss vom --/-- 2011 Masseunzulänglichkeit angezeigt. Zwischenzeitlich seien jedoch nach seinem Wissensstand einige Forderungen und Geldmittel auf dem Massekonto eingegangen, sodass auch mit einer Konkursquote zu rechnen sei. Es seien daher bei der Inanspruchnahme der Haftung allfällige Quotenzahlungen zu berücksichtigen. Die Haftungsinanspruchnahme betreffe im Ausmaß von € 161.365,05 die Umsatzsteuer für den Monat 11/2010. In diesem Zusammenhang dürfe die steuerliche Vertretung auch anführen, dass auf Grund der Kontokorrentvereinbarungen die finanzierte Hausbank eine Zession auf sämtliche Kundenforderungen gehabt habe. Diese Zession betreffe nicht nur die Nettoforderungen, sondern den gesamten Rechnungsbetrag. Die der Umsatzsteuer 11/2010 zu Grunde liegenden Forderungen seien mit der Fakturierung bereits zur Gänze der Hausbank abgetreten worden. Ein Zugriff auf die eingehenden Geldmittel sei dem Bf. zivilrechtlich nicht mehr möglich gewesen. Es habe daher keine Zahlung an das Finanzamt aus dem Eingang dieser Forderungen mehr durchgeführt werden können, da die namentlich genannte Bank die Eingänge zur Reduktion ihrer Forderungen verwendet habe. In diesem Zusammenhang dürfe auf das Anmeldeverzeichnis verwiesen werden, woraus ersichtlich sei, dass die

Bank ein Restobligo von knapp € 356.000,00 bei Konkursöffnung gehabt habe. Der Bf. sei nicht mehr in der Lage gewesen, auf Grund des mangelnden Zugriffes auf die Geldmittel den Lieferanten T-GmbH zu bezahlen, welcher trotz Eigentumsvorbehalts eine Restforderung von € 257.224,28 ausgewiesen habe. Weiters dürfe der Bf. anführen, dass, wie aus beiliegender Darstellung ersichtlich, im Jahr 2011 nur mehr sehr geringe Zahlungen durchgeführt worden seien. Selbst unter Berücksichtigung der Zug-um-Zug Geschäfte hätten sich Zahlungen im Jahr 2011 von rd. € 78.105,09 ergeben. Laut Anmeldeverzeichnis hätte das Finanzamt einen Gesamtsaldo von rd. 20,66% gehabt (Beilage B). Gezahlt worden seien an das Finanzamt von der Gesamtzahlung 4,55% von € 78.105,09. Wende man den aliquoten Schuldenstand von rd. 20,66% auf die gesamten Zahlungen von € 78.105,09 im fraglichen Zeitraum an, ergebe sich eine „Benachteiligung“ des Finanzamtes von € 12.582,73.

Weiters dürfe der Bf. anführen, dass aufgrund von Rückgaben von Waren in den Monaten Jänner bis April 2011, die im Wesentlichen Retourwaren aus der Lieferung des Monats 11/2010 betroffen hätten, Umsatzsteuergutschriften von insgesamt € 43.449,39 erfolgt seien.

Es werde daher beantragt, die Haftung gegen den Bf. in Höhe von 16,11% (Gesamtsumme lt. Bescheid in Höhe von € 184.605,22 abzüglich Umsatzsteuer 11/2010 in Höhe von € 161.365,05) somit mit € 3.744,00 festzusetzen und keine Haftung für die Umsatzsteuer 11/2010 auszusprechen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. November 2012 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und schränkte die Haftung auf € 181.589,68 anstatt bisher € 184.605,22 ein.

Nach Zitierung der für die Haftung maßgeblichen der bezughabenden Normen und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes führte das Finanzamt aus, dass aus den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen sei, dass die zur Verfügung stehenden Mittel nicht anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers stelle eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar. Der Hinweis, dass die finanzierte Hausbank eine Zession auf sämtliche Kundenforderungen gehabt habe, vermöge der Berufung gleichfalls nicht zum Erfolg zu verhelfen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages sei einem Vertreter als Pflichtverletzung vorzuwerfen, wenn er es unterlassen habe - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung – vorzusorgen, dass im Falle der Änderung der Verhältnisse, wenn diese als bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt nicht als unvorhersehbar zu werten sei, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt werde. Auf Grund des am 26. November 2012 vom Masseverwalter vorgelegten Verteilungsentwurfes werde eine Ausschüttung einer Konkursquote von 1,633508% an die Gläubiger erfolgen. Es sei somit in hohen Maße wahrscheinlich, dass 98,97% der unberichtigt aushaftenden Abgabenforderungen nicht befriedigt würden. Die Haftung werde daher hinsichtlich der Umsatzsteuer 11/2010 auf einen Betrag von € 158.349,51 eingeschränkt (bisher € 161.365,05).

Die mit der Berufungsschrift vorgelegte Beilage „C“ sei jedenfalls keine Grundlage dafür, dass mit den vorhandenen Mitteln alle Gläubiger gleich behandelt worden wären (Gleichbehandlungsgrundsatz). Von einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden mit anderen Verbindlichkeiten (z.B. Zug – um – Zug – Geschäften) könne bei vollständiger Begleichung von laufenden Kosten wie Betriebskosten und Zahlungen an Lieferanten bei gleichzeitiger Nichtbezahlung der Abgabenschulden unter Außerachtlassung abgabenrechtlicher Pflichten wohl keine Rede sein. In diesem Fall hafte der Vertreter (Geschäftsführer) für die von der Haftung betroffenen Abgaben zur Gänze.

Die vom Bf. angeführten Umsatzsteuergutschriften für den Zeitraum Jänner bis April 2011 seien zur Abdeckung der ältesten Rückstände verwendet worden und würden keine Zahlungen seitens des Bf. darstellen. Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten habe (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Die Geltendmachung der Haftung stelle die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstelle. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Im Übrigen werde auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach selbst eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften der Haftung nicht entgegenstünde.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO sei die Haftungsinanspruchnahme im Ausmaß von nunmehr € 181.589,68 zu Recht erfolgt.

Im diesbezüglichen Vorlageantrag vom 5. Jänner 2013 führte die steuerliche Vertretung aus, dass der Bf. sehr wohl dargelegt habe, warum eine Abgabenentrichtung nicht möglich gewesen sei. Die Argumentation der Abgabenbehörde, dass „der Abschluss des Zessionsvertrages dem Vertreter als Pflichtverletzung vorzuwerfen“ sei, verwundere. Der Bf. habe den Zessionsvertrag im Jahr 2005 abgeschlossen. Im Großhandelsgeschäft sei es üblich, Aufträge und deren Vollfinanzierung über Forderungszessionen abzuwickeln.

Der Meinung der Abgabenbehörde, man erhielte eine Finanzierung unter der Bedingung, dass die finanziierende Bank im Falle einer „Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse“ – was wohl nur eine Verschlechterung bedeuten könne – vertraglich zulasse, dass Sicherheiten (Forderungszession) freigegeben würden, könne nicht gefolgt werden. Sie sei unbewiesen, widerspreche jeder Lebenserfahrung und es wäre wohl eine derartige Vorgangsweise für die vertragsschließende Bank unzulässig.

Es werde daher ersucht, die Haftung mit 16,11% von € 23.240,17 (Gesamtsumme lt Bescheid € 184.605,22 abzüglich Umsatzsteuer 11/2010 von € 161.365,05) somit mit € 3.744,00 festzusetzen und für die Umsatzsteuer 11/2010 keine Haftung auszusprechen.

Die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung wurde beantragt.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 4. April 2014 wurde der Bf. ersucht, einen (verbesserten) Liquiditätsstatus vorzulegen, da die in der Berufung (nunmehr Beschwerde) angeführte Berechnung nur Zahlungsquoten hinsichtlich offener Verbindlichkeiten enthalte, aus denen sich weder die Höhe der vorhandenen liquiden Mittel, die zu den verschiedenen Fälligkeitstagen zur Verfügung standen, noch die Höhe der fälligen Verbindlichkeiten ergebe.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

In der Ladung vom 18. August 2014 zu der am 25. September 2014 anberaumten mündlichen Senatsverhandlung wurde der Vorhalt vom 9. April 2014 beigelegt und darauf hingewiesen, dass dieser bisher unbeantwortet geblieben sei.

Die mündliche Verhandlung wurde auf Ersuchen des Bf. abberaumt, da dieser erkrankt war.

Den Hinweis auf den Vorhalt enthielt auch die Ladung vom 30. Oktober 2014 zu der am 27. November 2014 anberaumten mündlichen Senatsverhandlung.

Diesen Termin hat der Bf. nicht wahrgenommen, jedoch konnte die Verhandlung infolge unerwarteter Erkrankung eines Beisitzers nicht stattfinden.

Aufgrund der Ladung vom 16. Dezember 2014 zu der am 29. Jänner 2015 anberaumten mündlichen Senatsverhandlung teilte Herr Dr. K. mit, dass über das Vermögen des Bf. am 21. November 2014 das Schuldenregulierungsverfahren (keine Eigenverwaltung des Schuldners) eröffnet und er zum Masseverwalter bestellt worden sei.

Gleichzeitig zog er den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Der Vorhalt blieb bis dato unbeantwortet.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

*§ 9 Abs. 1 BAO lautet: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.*

*§ 80 Abs. 1 BAO: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

**1.) Vorliegen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen:**

Gemäß dem vorliegenden Kontoauszug reduzierte sich die Abgabenschuld betreffend die Umsatzsteuer für 11/2010 von Euro 161.365,05 auf Euro 158.349,51, zumal die Konkursquote in Höhe von 1,6% mit dieser Abgabenschuldigkeit verrechnet wurde. Hinsichtlich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten trat keine Veränderung ein, diese haften in unveränderter Höhe aus. Der Beschwerde war daher insoweit statzugeben. Der Haftungsbetrag reduziert sich daher von Euro 184.605,22 auf Euro 181.589,68.

Zu den in der Berufung angeführten Umsatzsteuergutschriften für die Monate Jänner bis April 2011 hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass diese zur Abdeckung der ältesten Rückstände gemäß § 214 Abs. 1 BAO verwendet wurden. Diesbezüglich erfolgten im Vorlageantrag keine weiteren Einwendungen, sodass im Hinblick auf die Vorhaltswirkung dieser Berufungsvorentscheidung auf diese Frage nicht mehr einzugehen ist.

**2.) Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen:**

Mit Beschluss des Landesgerichtes X vom --/-2011 wurde über das Vermögen der Firma der Konkurs eröffnet, der nach erfolgter Schlussverteilung mit Beschluss vom --/-2013 aufgehoben wurde.

Die Konkursquote betrug gemäß Auszug aus der Insolvenzdatei 1,6%. Die Quote wurde vom Finanzamt mit der Umsatzsteuer 11/2010 verrechnet (vgl. 1.).

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind daher in Höhe von Euro 181.589,68 uneinbringlich.

**3. Stellung des Bf. als Vertreter:**

Gemäß Firmenbuchauszug fungierte der Bf. ab dem Jahr 2003 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH und kann daher gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung herangezogen werden. Bis 13. Juli 2009 war weiters Herr W. als weiterer handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen.

**4.) Schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. als Vertreter:**

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden gehindert 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.

Der Bf. bringt vor, dass aufgrund der Kontokreditvereinbarungen die finanziierende Hausbank eine Zession auf sämtliche Kundenforderungen gehabt habe. Der Zessionsvertrag sei im Jahr 2005 abgeschlossen worden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann im Abschluss eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt wird, andererseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Mantelzessionsvertrages ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt wird (vgl. VwGH vom 29.3. 2001, 2000/14/0149).

Im Erkenntnis vom 30.1.2003, 2000/15/0086 hat der VwGH dargetan, dass der bloße Umstand, dass zwischen dem Abschluss des Zessionsvertrages und der Nichtentrichtung der haftungsverfangenen Abgaben ein Zeitraum von ca sechs Jahren liegt, allein noch nicht ausreicht, um die Nichtvorhersehbarkeit der Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse zu begründen.

Das Bundesfinanzgericht beabsichtigt nicht von dieser Rechtsprechung des Höchstgerichtes abzuweichen, weshalb die Einwendung im Vorlageantrag, dass die Meinung der Abgabenbehörde (die in der Berufungsvorentscheidung die Rechtsansichtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes jedoch ohne Verweis auf den VwGH wiedergegeben hat), jeder Lebenserfahrung widerspreche, ins Leere geht.

Wie bereits ausgeführt, ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die GmbH die angefallenen Angaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat (vgl. das Erkenntnis eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 1999, 96/15/0049, Slg. Nr. 7440/F).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider

Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. nochmals das Erkenntnis vom 22. September 1999).

Da die Berufung (Beschwerde) nur Zahlungsquoten hinsichtlich offener Verbindlichkeiten inklusive Zug- um-Zug Geschäfte für das Jahr 2011 enthält, aus denen sich weder die Höhe der vorhandenen liquiden Mittel, die zu den verschiedenen Fälligkeitstagen zur Verfügung standen, noch die Höhe der fälligen Verbindlichkeiten, ergibt, wurde der Bf. zur Verbesserung des Liquiditätsstatus aufgefordert.

Dieser Vorhalt vom 4. April 2014 blieb unbeantwortet.

Da der Bf. den Nachweis betreffend eine anteilige Befriedigung der Abgabenforderungen nicht erbracht hat, darf der Bf. zur Gänze für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der GmbH zur Haftung herangezogen werden, zumal auch keine weiteren Einwendungen dargetan wurden.

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.

Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des VwGH fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet.

### **5.) Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für den Abgabenausfall:**

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung kann gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes davon ausgegangen werden, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134).

### **6. Ermessen:**

Die im Rahmen des § 224 BAO zutreffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. 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.

### **Zulässigkeit einer ordentlichen 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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

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 29. Jänner 2015