

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 09.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 01.02.2017 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 86.617,58 anstatt € 127.023,25 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Vorhalt vom 5.10.2016 ersuchte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer (Bf), die nachfolgenden Fragen sorgfältig und vollständig zu beantworten und durch Vorlage geeigneter Unterlagen, die zur Entlastung dienen können, zu belegen und führte wie folgt aus:

„Die Vertreter juristischer Personen haben alle Pflichten des Vertretenen zu erfüllen. Insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, vorschriftsmäßig entrichtet werden. Vertreter haften mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für unentrichtet gebliebene Abgaben des Vertretenen, wenn sie an der Nichtentrichtung dieser Abgaben ein Verschulden trifft. Leichte Fahrlässigkeit gilt bereits als Verschulden.

1. Am Konto der Fa. M-GmbH haften Abgabenbeträge in Höhe von € 127.023,25 (siehe beiliegender Rückstandsausweis) uneinbringlich aus.

2. Laut Firmenbuchauszug waren sie im Zeitraum vom 1. Jänner 2012 bis zum 18. November 2013 als Geschäftsführer der Fa. M-GmbH bestellt. Auf Grund Ihrer Funktion als Geschäftsführer oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Vertretenen.

3. Da die unter Punkt 1 angeführten Abgabenbeträge während Ihrer Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet wurden, muss das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass Sie der Ihnen aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Vertretenen nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sind.

4. Die genannten Beträge sind bei der M-GmbH als uneinbringlich anzusehen. Dies ergibt sich zweifelsfrei daraus, dass die Firma wegen Vermögenslosigkeit amtswegig im Firmenbuch gelöscht wurde.

5. Sofern die M-GmbH bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werden Sie ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten (siehe Punkt 1) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der M-GmbH (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen. Es steht Ihnen frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der M-GmbH auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt Ihnen als Vertreter, Nachweise dafür, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden sind und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger der M-GmbH noch Befriedigung erlangten, zu erbringen. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise muss das Finanzamt davon ausgehen, dass Sie die Ihnen obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt haben, und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der M-GmbH ist. Unter diesen Umständen haften Sie für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß (zB VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114).

6. Wird der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liegt es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung für die unter Punkt 1 genannten Abgabebeträge auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten der M-GmbH (zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdrängt (zB VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112), sähe sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung gegen Sie im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen.

7. Zur Stellungnahme wird Ihnen eine Frist bis zum 30. November 2016 eingeräumt. Es wird darauf hingewiesen, dass diese Frist angesichts der vorliegenden Sachlage nur aus besonders berücksichtigungswürdigen Gründen verlängert werden könnte.“

Mit Eingabe vom 28.11.2016 beantragte der Bf eine Fristverlängerung bis 31.01.2017 zu gewähren.

Da er die Fa. M-GmbH verkauft habe, sei es ihm nur schwer möglich, die nötigen Unterlagen zu organisieren, um damit eine ausreichende Stellungnahme abzugeben. Es entzieht sich zurzeit noch seiner Kenntnis, was und wieviel an wem bezahlt worden sei.

Da er berufstätig sei, sei es für ihn schwer, die dafür nötige Zeit aufzubringen.

Mit Eingabe vom 30.01.2017 beantragte der Bf nochmals eine weitere Fristverlängerung bis Ende März 2017.

Es sei ihm noch nicht gelungen, mit den Käufer der M-GmbH Kontakt aufzunehmen, daher habe er auch die Unterlagen (Gläubigerliste) vom ehemaligen Firmenkäufer noch nicht erhalten. Er habe daher den ehemaligen Steuerberater ersucht, ihm die Unterlagen zuzusenden. Dies werde noch einige Zeit in Anspruch nehmen, da er diese Unterlagen dann noch von seinem Steuerberater prüfen lassen möchte.

Weiters werde er noch diese Woche mit dem Masseverwalter Kontakt aufnehmen. Bis jetzt habe er den Notariatsakt des Verkaufes und die Gesellschaftervereinbarung erhalten.

Mit Haftungsbescheid vom 01.02.2017 nahm die Abgabenbehörde den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO für die nachstehenden aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH (FB Nr), Adr, im Ausmaß von € 127.023,25 in Anspruch.

| Abgabenart | Zeitraum | Betrag |
|---------------------------------|------------|-----------|
| Umsatzsteuer | 08/2013 | 9.571,45 |
| Lohnsteuer | 07/2013 | 10.169,79 |
| Dienstgeberbeitrag | 07/2013 | 3.670,26 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 07/2013 | 326,26 |
| Lohnsteuer | 08/2013 | 11.367,75 |
| Dienstgeberbeitrag | 08/2013 | 3.402,90 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 08/2013 | 302,48 |
| Umsatzsteuer | 09/2013 | 30.271,62 |
| Körperschaftsteuer | 10-12/2013 | 4.925,00 |
| Pfändungsgebühr | 2013 | 357,87 |
| Barauslagenersatz | 2013 | 3,90 |
| Lohnsteuer | 09/2013 | 8.407,20 |
| Dienstgeberbeitrag | 09/2013 | 3.631,66 |

| | | |
|---------------------------------|---------|------------|
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 09/2013 | 322,81 |
| Umsatzsteuer | 04/2012 | 1.914,81 |
| Lohnsteuer | 11/2012 | 11.444,33 |
| Dienstgeberbeitrag | 11/2012 | 4.038,20 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 11/2012 | 362,98 |
| Lohnsteuer | 12/2012 | 7.931,66 |
| Dienstgeberbeitrag | 12/2012 | 2.144,44 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 12/2012 | 190,62 |
| Lohnsteuer | 01/2013 | 9.342,63 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/2013 | 2.684,03 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 01/2013 | 238,60 |
| Summe | | 127.023,25 |

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„1.) Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 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 die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

2.) Gemäß § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufene 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.

3.) Gemäß § 9 Abs 1 BAO haften die in §§ 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.

4.) Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallshaftung und wird subsidiär geltend gemacht unter der Voraussetzung der objektiven Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden.

5.) Sie waren vom 1. Jänner 2012 bis zum 18. November 2013 im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. M-GmbH (FN Nr.). Sie waren somit mit der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten betraut.

6.) Schuldhafter Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören vor allem die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war.

7.) Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer ist folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 UStG selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume - siehe Haftungsbescheid - wurde die Umsatzsteuer gemeldet bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet.

8.) Der Geschäftsführer haftet auch dann für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu 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.

9.) Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer. Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Eine solche Ausnahme besteht auch für die Kapitalertragssteuer.

10.) Es wird auf die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auf Nebenansprüche erstrecken.

11.) Die der Haftung zugrundeliegenden Abgabenbescheide sind im Konvolut beigelegt.

Mit Beschwerde vom 07.03.2017 führte der Bf Folgendes aus:

„Es wurden damals mit dem zuständigen Finanzamt Teilzahlungen vereinbart, die nach meinem Ausscheiden aus der Firma weitergeführt werden sollten. Dies ist anscheinend nicht passiert. Warum entzieht sich meiner Kenntnis. Ebenso wurde mit allen anderen Gläubigern Teilzahlungen vereinbart.

Ich berufe mich auf Punkt 8 in der Begründung zum Haftungsbescheid.

Anbei sende ich Ihnen die Gläubigerliste.

Leider konnte ich die Saldenliste im die von Ihnen benannten Zeitraum, noch immer nicht aufreiben.

Ich ersuche Sie daher höflichst, von der Einbringung der genannten Zahlung Abstand zu nehmen, da meine finanzielle Situation die Begleichung der von Ihnen geforderte Summe nicht zulässt. Ich kann diese Summe nicht aufreiben und bin hoch verschuldet. Im Gegenteil, es wäre mein finanzieller Ruin.“

Mit Beschwerdeverentscheidung 11.04.2017 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte zur Begründung wie folgt aus:

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

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

Laut Firmenbuch war der Beschwerdeführer im Zeitraum 1. Jänner 2012 bis zum 18. November 2013 deren selbständig vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer. Er zählt damit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertretern und kann somit zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht im gegenständlichen Fall aufgrund des Beschlusses des Handelsgerichtes vom Datum***, Z, Aufhebung des Konkurses nach Schlussverteilung sowie Löschung der Firma gem. § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit, fest.

Steht die Uneinbringlichkeit bestimmter Abgabebeträge bei der Primärschuldnerin fest, ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden 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.

Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen und die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 15.06.20005, 2005/13/0048).

Der maßgebliche Zeitpunkt ab dem zu beurteilen ist, ob der Vertreter eine Pflichtverletzung begangen hat, bestimmt sich nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei einer Selbstbemessungsabgabe wie der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer stellen daher die Fälligkeitszeitpunkte der einzelnen Umsatzsteuervorauszahlungen die maßgeblichen Beurteilungszeitpunkte dar.

Hinsichtlich der Haftung für Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer bestehen aber Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003), da die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinausgeht.

Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich vielmehr die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer, ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger, zur Gänze zu entrichten ist (VwGH 29.4.2004, 0168/15/2000).

Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164, VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142).

Auf den Einwand, des Beschwerdeführers, dass mit dem Finanzamt Teilzahlungen vereinbart wurden und nach dessen Ausscheiden weitergeführt werden hätten sollen und sich dessen Kenntnis entziehen würde, warum dies nicht passiert ist, darf entgegnet werden, dass der Tag, an dem die Abgabenschuld fällig geworden ist, rechtlich auch durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen (Stundung oder Teilzahlungen) als Fälligkeitstag unberührt bleibt.

Durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen wird lediglich der Zeitpunkt der Abgabenschuld hinausgeschoben (Hinweis Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Wien 1966).

Der Beschwerdeführer beruft sich des Weiteren auf Punkt 8 in der Begründung des Haftungsbescheides: „Der Geschäftsführer haftet auch dann für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller

Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu 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."

Auf den Haftungsvorhalt vom 5. Oktober 2016 wurde seitens Beschwerdeführer um Fristverlängerung bis zum 31.1.2017 ersucht, da er zum damaligen Zeitpunkt keine ausreichende Stellungnahme abgeben konnte.

Bis zur Erlassung des Haftungsbescheides vom 1. Februar 2017 wurde keine der im Rahmen der einem Geschäftsführer auferlegten Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus in Form einer Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und fälligen Verbindlichkeiten (wobei auch die Zug-um-Zug Geschäfte zu berücksichtigen sind) zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits sowie die Verwendung der vorhandenen Mittel ankommt, vorgelegt. Das mit der Beschwerde übermittelte Anmelungsverzeichnis genügt den Anforderungen für den Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung jedenfalls nicht.

Weiters wären zum Nachweis, dass die den Lohnabgaben zugrundeliegenden Löhne nicht zur Gänze ausbezahlt wurden, durch geeignete Unterlagen (z.B. Bankkonten) beizubringen, welchem dem Beschwerdeführer ebenfalls nicht nachgekommen ist.

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

Im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde hat der Beschwerdeführer keine näheren Gründe vorgebracht, worin nach seiner Ansicht ein Fehler bei der Ausübung des freien Ermessens liegen würde.

Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann. In diesem Fall ist die Einbringlichkeit bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht gegeben, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens der Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Beschwerdeführer zurückgegriffen werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis 16.12.1999, 97/16/0006) kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden.

Die vom Beschwerdeführer dargelegte schlechte Vermögenssituation steht nach der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung. Eine Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen im Rahmen des Ermessens hat daher nicht zu erfolgen, da eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Aus den genannten Gründen hat daher die Abgabenbehörde bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Beschwerdeführers, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, zu Recht den Vorzug gegeben.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

Mit Eingabe vom 12.05.2017 beantragte der Bf die Vorlage der Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

Nach erneuten Bemühungen, an Daten zu gelangen, sei es dem Bf leider in keinsten Weise mehr möglich, auf irgendwelche Firmendaten, Bankkonten oder Steuerdaten zuzugreifen, um eine Entlastung seinerseits herzustellen.

Anscheinend seien alle Daten bei der Verlegung des Firmensitzes nach Wien mitgenommen oder vernichtet worden.

Auch sei Herr K nirgendwo zu erreichen oder anzutreffen, um die Situation zu klären, bzw. Unterlagen zu erhalten.

Der Bf ersuche daher abermals, von der Einbringung der genannten Zahlung Abstand zu nehmen, da dies sonst seinen finanziellen Ruin bedeute.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bf als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 01.01.2012 bis zum 18.11.2013 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der Abgabensforderungen bei der M-GmbH stand spätestens mit der amtswegigen Löschung der Gesellschaft am 25.08.2015 im Firmenbuch fest (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044).

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers 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 jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bf nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.3.1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf nicht behauptet. Bestätigt wird das Vorhandensein von Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben auch durch die laut Kontoabfrage etwa am 17.10.2013 getätigte Zahlung von € 808,30 und die 11.11.2013 geleisteten Zahlungen von € 67,47 und € 759,21 auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin, zumal nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) die Tatsache der teilweisen Abgabentrachtung auf das Vorhandensein liquider Mittel schließen lässt.

Auf Grund des Vorhandenseins von Mitteln konnten dem Bf mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was sie nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, und mangels Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden.

Entgegen dem Einwand des Bf, dass mit dem Finanzamt Teilzahlungen vereinbart worden seien, wurden nach der Aktenlage weder Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht noch wurden Zahlungserleichterungen mit Bescheiden bewilligt.

Zudem ist diesem Einwand zu entgegnen, dass es allenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO auszuschließen vermag, wenn für eine später uneinbringlich gewordene Abgabe vor deren Fälligkeit tatsächlich zu Recht eine Zahlungserleichterung in Anspruch genommen wurde. Bleiben Abgaben unbezahlt, weil ihre Bezahlung trotz gefährdeter Einbringlichkeit im Wege einer Zahlungserleichterung hinausgeschoben werden konnte, dann hat der Geschäftsführer, der eine solche Gefährdung in Abrede stellte, ein Verschulden am Abgabenausfall zu verantworten (vgl. VwGH 24.10.1990, 90/13/0087).

Zum Vorbringen des Bf, dass es ihm nicht mehr möglich sei, auf irgendwelche Firmendaten, Bankkonten oder Steuerdaten zuzugreifen, um eine Entlastung seinerseits herzustellen, ist zu bemerken, dass den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen trifft, sodass er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat (VwGH 07.09.1990 89/14/0132).

Hinsichtlich der nicht näher konkretisierten Befürchtung des Bf, dass die Einbringung der Haftungsschuld seinen finanziellen Ruin bedeute, wurde bereits mit Beschwerdevorentscheidung darauf hingewiesen, dass die Einbringlichkeit bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht gegeben ist, sodass in Umsetzung des öffentlichen Anliegens der Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Bf zurückgegriffen werden kann.

Damit hat die Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gegenüber dem Bf die Ermessensübung ausreichend begründet, da die Heranziehung eines Haftenden schon dann im Sinne des Gesetzes gelegen ist, wenn die Einhebung bei den anderen Gesamtschuldnern mit großen Schwierigkeiten verbunden ist (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Da das öffentliche Interesse an einem gesicherten Abgabenaufkommen nur durch Geltendmachung der Haftung gewahrt werden konnte, kann in der Heranziehung des Bf eine Überschreitung des vom Gesetz vorgegebenen Ermessensrahmens nicht erkannt werden (VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085).

Laut Rückstandsaufgliederung vom 22.10.2018 haften die haftungsgegenständlichen Abgaben mit folgenden Beträgen aus:

| Abgabenart | Zeitraum | Betrag |
|--------------------|----------|-----------|
| Umsatzsteuer | 08/2013 | 9.571,45 |
| Lohnsteuer | 07/2013 | 10.056,42 |
| Dienstgeberbeitrag | 07/2013 | 3.670,26 |

| | | |
|---------------------------------|------------|-----------|
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 07/2013 | 326,26 |
| Lohnsteuer | 08/2013 | 11.367,75 |
| Dienstgeberbeitrag | 08/2013 | 3.402,90 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 08/2013 | 302,48 |
| Umsatzsteuer | 09/2013 | 30.271,62 |
| Körperschaftsteuer | 10-12/2013 | 4.925,00 |
| Pfändungsgebühr | 2013 | 357,87 |
| Barauslagenersatz | 2013 | 3,90 |
| Lohnsteuer | 09/2013 | 8.407,20 |
| Dienstgeberbeitrag | 09/2013 | 3.631,66 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 09/2013 | 322,81 |

Folgende haftungsgegenständliche Abgaben haften nicht mehr aus:

| Abgabenart | Zeitraum | Betrag |
|---------------------------------|----------|-----------|
| Umsatzsteuer | 04/2012 | 1.914,81 |
| Lohnsteuer | 11/2012 | 11.444,33 |
| Dienstgeberbeitrag | 11/2012 | 4.038,20 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 11/2012 | 362,98 |
| Lohnsteuer | 12/2012 | 7.931,66 |
| Dienstgeberbeitrag | 12/2012 | 2.144,44 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 12/2012 | 190,62 |
| Lohnsteuer | 01/2013 | 9.342,63 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/2013 | 2.684,03 |
| Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag | 01/2013 | 238,60 |
| Summe | | 40.292,30 |

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.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bf für die laut Rückstandsaufgliederung vom 22.10.2018 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von € 86.617,58 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 5. November 2018