

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., über die Beschwerde vom 10.09.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 30.07.2014, St.Nr. \*\*\*\*\* betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf nachstehende Abgaben (ohne Lohnabgaben 01/2008 und 09-10/2008 und Verminderung der Lohnabgaben 02/2008) im Gesamtbetrag von weiterhin € 277.010,72 eingeschränkt wird:

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	12/2007	294,22
Dienstgeberbeitrag	12/2007	94,04
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2007	8,36
Lohnsteuer	02/2008	964,24
Dienstgeberbeitrag	02/2008	763,74
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2008	67,89
Lohnsteuer	02/2008	6.457,04
Dienstgeberbeitrag	02/2008	3.601,82
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2008	320,15
Lohnsteuer	03/2008	11.899,83
Dienstgeberbeitrag	03/2008	4.856,13
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2008	431,65
Lohnsteuer	04/2008	1.889,67
Dienstgeberbeitrag	04/2008	881,65
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2008	78,37
Lohnsteuer	04/2008	22.095,53
Dienstgeberbeitrag	04/2008	9.147,31
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2008	817,30

Lohnsteuer	05/2008	45.969,21
Dienstgeberbeitrag	05/2008	18.205,99
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2008	1.618,31
Lohnsteuer	06/2008	30.385,64
Dienstgeberbeitrag	06/2008	12.761,26
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2008	1.134,33
Lohnsteuer	07/2008	34.273,83
Dienstgeberbeitrag	07/2008	14.392,34
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2008	1.279,32
Lohnsteuer	08/2008	35.904,86
Dienstgeberbeitrag	08/2008	15.076,55
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2008	1.340,14

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 Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum1 wurde der über das Vermögen der X-GmbH am Datum2 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma im Firmenbuch am Datum3 gemäß § 40 FBG gelöscht.

Mit Bescheid vom 30.7.2014 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der genannten GmbH für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 277.010,72 zur Haftung herangezogen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Lohnsteuer	2007	294,22	---
Dienstgeberbeitrag	2007	94,04	---
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	8,36	---
Lohnsteuer	02/2008	964,24	17.03.2008
Dienstgeberbeitrag	02/2008	763,74	17.03.2008

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2008	67,89	17.03.2008
Lohnsteuer	04/2008	22.095,53	15.05.2008
Dienstgeberbeitrag	04/2008	9.147,31	15.05.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2008	817,30	15.05.2008
Lohnsteuer	05/2008	45.969,21	16.06.2008
Dienstgeberbeitrag	05/2008	18.205,99	16.06.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2008	1.618,31	16.06.2008
Lohnsteuer	01-10/2008	120.810,87	---
Dienstgeberbeitrag	01-10/2008	51.569,75	---
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01-10/2008	4.583,96	---

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

Gemäß § 1298 ABGB obliege dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, der Beweis.

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können.

Der Bf. sei im Zeitraum vom Datum 5 bis Datum2 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre die Pflicht des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Er hingegen habe sowohl die Meldung als auch die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, verpflichtet sei, die Lohnsteuer

von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

In der dagegen am 9.9.2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass die Forderung verjährt sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.1.2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjähre das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden sei, jedoch keinesfalls früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Nach § 238 Abs. 2 BAO werde die Verjährung fälliger Abgaben jedoch durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Die Verjährungsfrist beginne darauf mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten sei, neu zu laufen.

Da vom Finanzamt in den Jahren nach Fälligkeit der im Haftungsbescheid herangezogenen Abgaben laufend Unterbrechungshandlungen, wie zum Beispiel das Konkursverfahren der Gesellschaft sowie ein Ersuchen an die ungarische Behörde „National Tax and Customs Administration Department of Risks Management and Analysis Liaison Division“ um Amtshilfe auf Basis der EU-Richtlinien 2010/24/EU (EU-VAHG) vom 21.11.2012, gesetzt worden seien, sei eine Verjährung dieser Abgaben nicht eingetreten.

Die Ausstellung des Haftungsbescheides sei am 30.7.2014 somit innerhalb der Einhebungsverjährung erfolgt.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 16.3.2015 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass ihn der Haftungsbescheid äußerst überrascht und erschreckt habe.

Obwohl er weniger als ein Jahr als Geschäftsführer der GmbH tätig gewesen sei, habe er keine wirkliche Tätigkeit in Zusammenhang mit dem Betrieb der Firma ausgeübt. Im Jahr 2007 habe ihn einer seiner Bekannten, B, gefragt, ob er Arbeit brauche. Da der Bf. damals keine Arbeit gehabt habe, habe er leider sein Angebot angenommen, das mit Arbeit nicht viel zu tun gehabt habe. So sei er Geschäftsführer einer in Österreich eingetragenen Firma geworden, habe jedoch keine richtigen Aufgaben gehabt. Der Bf. habe nur ein- oder zweimal in Wien erscheinen und einige Dokumente unterzeichnen müssen, worüber er leider keine nähere Information habe. Die wirklichen Besitzer und Führer der Firmen seien Personen aus Bosnien gewesen, die dem Bf. persönlich unbekannt gewesen seien.

Obwohl er dem Anschein nach Geschäftsführer der Firma gewesen sei, habe er keinen wirklichen und richtigen Einfluss auf die Arbeit und den Betrieb gehabt. Der Bf. habe gar nicht gewusst, was da passiert sei, die Besitzer hätten ihn darüber überhaupt nicht informiert. Er habe keine Auszahlungen flüssig gemacht, er habe eigentlich auch nicht

gewusst, welche Summen wem und aufgrund welches Rechtstitels ausgezahlt worden seien.

Als der Bf. sich nach den Arbeitsprozessen und den offiziellen Verfahren erkundigt habe, sei er damit bedroht worden, dass er leicht in verschiedene Schwierigkeiten geraten könne, wenn er zu viel wissen wolle. Diese Leute seien, wie ihm später klar geworden sei, nicht auf dem Weg des Rechts gegangen. Danach habe er Herrn B gesagt, dass er nicht mehr als Geschäftsführer tätig sein wolle.

Der Bf. fühle sich deswegen nicht verantwortlich und haftungspflichtig für die Abgabenschuldigkeiten, die durch den wirklichen Besitzer angehäuft worden seien. Es wäre ungerecht, wenn er dafür zur Verantwortung gezogen würde. Er sei nämlich überhaupt nicht in der Lage gewesen, irgendetwas beeinflussen oder modifizieren zu können oder das Funktionieren der Firma nach den Vorschriften der Rechtsnormen zu prüfen.

Ferner weise der Bf. darauf hin, dass er schon seit mehr als sechs Jahren im Leben der Firma keine Rolle mehr spiele, weswegen er davon überzeugt sei, dass die Ansprüche und Forderungen schon verjährt seien.

Das Finanzamt legte mit Bericht vom 27.4.2015 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und führte ergänzend an, dass dem Vorbringen des Bf., er habe als Geschäftsführer keinen Einfluss auf die Geschäftstätigkeit gehabt, weil die Geschäftsführung während seiner Zeit als Geschäftsführer tatsächlich von den wirklichen Besitzern der Firma wahrgenommen worden sei, sei zu entgegnen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Bestellung eines „Geschäftsführers auf dem Papier“ an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nicht das Geringste ändere.

Gemäß dem GmbHG werde die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Mit der Bestellung des Bf. zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der GmbH sei ihm die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften ex lege übertragen worden. Maßgeblich sei nach der obigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht, dass der Bf. seine Geschäftsführerfunktion nicht ausgeübt habe, sondern dass ihm als bestellter Geschäftsführer die Ausübung dieser Funktion obliegen wäre. Von den jedem Geschäftsführer obliegenden, gesetzlich zwingenden Pflichten sei der Bf. nicht dadurch befreit worden, dass er nur Scheingeschäftsführer gewesen sei und an seiner Stelle faktische Geschäftsführer agiert hätten.

Ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sehe, müsse entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion erzwingen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden. Gerade in einer derartigen Untätigkeit gegenüber den Gesellschaftern sei das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden zu erblicken.

In Anbetracht dieser Rechtsprechung sei es offensichtlich, dass sich der Bf. mit seinem im Vorlageantrag angeführten Vorbringen hinsichtlich der operativen Geschäftstätigkeit der GmbH nicht von der Vertreterhaftung nach § 9 BAO befreien könne. Dass sich der Bf. seiner Verantwortung als Geschäftsführer (aus welchen Gründen immer) nicht bewusst gewesen sei, entschuldige ihn nicht, weil er mit der Übernahme der Geschäftsführung auch verhalten gewesen sei, sich mit den ihm zustehenden Rechten und Pflichten entsprechend vertraut zu machen. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion komme es nicht an.

### **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.*

*Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.*

*Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

*Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 IO die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.*

Zum Einwand des Bf., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß § 238 BAO verjährt wären, wird festgestellt, dass auf Grund des vom Datum2 bis Datum1 anhängigen Insolvenzverfahrens, bei dem die haftungsgegenständlichen Forderungen angemeldet waren, die Verjährung gemäß § 9 Abs. 1 IO unterbrochen war, wodurch die Verjährung bis Datum4 hinausgeschoben wurde.

Da der Haftungsbescheid als Unterbrechungshandlung gemäß § 238 Abs. 2 BAO am 30.7.2014, daher noch innerhalb der verlängerten Verjährungsfrist erging, was eine erneute Verlängerung bis 31.12.2019 bedeutete, ist sogar ohne Berücksichtigung des ebenfalls als Unterbrechungshandlung geltenden, an die ungarische Steuerbehörde gerichteten Amtshilfeersuchens eine Verjährung der Einhebung nach § 238 Abs. 1 BAO entgegen der Rechtsansicht des Bf. nicht eingetreten.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (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 fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum1 der über das Vermögen der X-GmbH am Datum2 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma im Firmenbuch am Datum3 gemäß § 40 FBG gelöscht wurde.

Vom Bf. wird zwar eingeräumt, dass er im Zeitraum vom Datum5 bis zur Konkurseröffnung am Datum2 als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen war. Allerdings hätten, namentlich nicht genannte, Bosnier die Geschäfte als wahre Machthaber geführt, er habe nur Papiere unterschrieben, selbst aber keine Tätigkeit in der Gesellschaft ausgeübt und sei auch nur ein- oder zweimal in Wien gewesen.

Dass die Bestellung eines „Geschäftsführers auf dem Papier“ an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihm nach § 80 BAO treffenden Pflichten nichts ändert, hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung kommt es nicht an (VwGH 19.3.2015, 2013/16/0166).

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Auch im Rahmen des Ermessens könnte der Umstand keine Berücksichtigung finden, dass nicht der Bf., sondern andere Personen, die von ihm ins Treffen geführten „Bosnier“, in Wahrheit die Geschäfte geführt hätten, da er zum einen diese nicht einmal namentlich bekanntgab und zum anderen faktische Geschäftsführer gemäß § 9a BAO erst durch das Abgabenänderungsgesetz 2012 (BGBl I 2012/112) für ab 1.1.2013 fällige Abgaben herangezogen werden können.

Damit oblag dem Bf. die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

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).

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).

Da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von mehreren Voranmeldungszeiträumen (2007 und 01-10/2008) für die Lohnabgaben nicht zulässig war, weil der Bf. damit nicht in die Lage versetzt wurde, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu erstellen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208), war – anhand des Lohnsteuerprüfungsberichtes vom 14.11.2008 - eine monatsweise Aufgliederung vorzunehmen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Lohnsteuer	12/2007	314,39	15.01.2008
Dienstgeberbeitrag	12/2007	94,04	15.01.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2007	8,36	15.01.2008
Lohnsteuer	01/2008	12.427,20	15.02.2008
Dienstgeberbeitrag	01/2008	5.165,50	15.02.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2008	459,15	15.02.2008
Lohnsteuer	02/2008	12.574,00	17.03.2008
Dienstgeberbeitrag	02/2008	5.123,00	17.03.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2008	455,37	17.03.2008
Lohnsteuer	03/2008	11.899,83	15.04.2008

Dienstgeberbeitrag	03/2008	4.856,13	15.04.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2008	431,65	15.04.2008
Lohnsteuer	04/2008	1.889,67	15.05.2008
Dienstgeberbeitrag	04/2008	881,65	15.05.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2008	78,37	15.05.2008
Lohnsteuer	05/2008	- 18.544,16	---
Dienstgeberbeitrag	05/2008	- 6.686,68	---
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2008	- 594,37	---
Lohnsteuer	06/2008	30.385,64	15.07.2008
Dienstgeberbeitrag	06/2008	12.761,26	15.07.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2008	1.134,33	15.07.2008
Lohnsteuer	07/2008	34.273,83	18.08.2008
Dienstgeberbeitrag	07/2008	14.392,34	18.08.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2008	1.279,32	18.08.2008
Lohnsteuer	08/2008	35.904,86	15.09.2008
Dienstgeberbeitrag	08/2008	15.076,55	15.09.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2008	1.340,14	15.09.2008

Wie aus der Tabelle hervorgeht, wurden die Lohnabgaben für 05/2008 gegenüber den am 10.6.2008 gemeldeten, jedoch nicht entrichteten Lohnabgaben 05/2008 reduziert. Da durch die Aufgliederung ansonsten unzulässiger Weise über den haftungsgegenständlichen Betrag für die Lohnabgaben 01-10/2008 hinausgegangen würde, waren die von der Lohnsteuerprüfung ermittelten Gutschriften für 05/2008 auf die Lohnabgaben 01-02/2008 anzurechnen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	01/2008	0,00
Dienstgeberbeitrag	01/2008	0,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2008	0,00
Lohnsteuer	02/2008	6.457,04
Dienstgeberbeitrag	02/2008	3.601,82
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2008	320,15

Im gegenständlichen Fall wurde nicht behauptet, dass dem Bf. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden oder sämtliche

Gläubiger gleich behandelt worden wären. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

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).

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

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 schuldhafte 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 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“ beizumessen (vgl. VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159) ist jedoch dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Allerdings ist entgegen der Rechtsansicht des Bf. nicht von sechs Jahren bis zur Erlassung des Haftungsbescheides (2008-2014) auszugehen, sondern beginnt die Frist erst ab Konkursaufhebung (Datum1). Außerdem war zu berücksichtigen, dass der Bf. laut Auskunft des Zentralen Melderegisters seit 6.3.2009 nicht mehr in Österreich aufhältig war, weshalb Einbringungsmaßnahmen wegen des Auslandsbezuges (Abmeldung nach

Ungarn) nur unter erschwerten Bedingungen (Ermittlung der ungarischen Adresse) ergriffen werden konnten. Da die Beantwortung des am 21.11.2012 an die ungarische Steuerbehörde übermittelten Rechtshilfeersuchens in Österreich erst am 16.8.2013 einlangte, wurde der Haftungsbescheid vom 30.7.2014 durchaus noch in einem angemessenen Zeitrahmen erlassen, weshalb auch im Rahmen des Ermessens keine Verminderung der Haftungsschuld erfolgen kann.

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der X-GmbH im Ausmaß von weiterhin € 277.010,72 zu Recht:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Lohnsteuer	12/2007	294,22
Dienstgeberbeitrag	12/2007	94,04
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2007	8,36
Lohnsteuer	02/2008	964,24
Dienstgeberbeitrag	02/2008	763,74
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2008	67,89
Lohnsteuer	02/2008	6.457,04
Dienstgeberbeitrag	02/2008	3.601,82
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2008	320,15
Lohnsteuer	03/2008	11.899,83
Dienstgeberbeitrag	03/2008	4.856,13
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2008	431,65
Lohnsteuer	04/2008	1.889,67
Dienstgeberbeitrag	04/2008	881,65
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2008	78,37
Lohnsteuer	04/2008	22.095,53
Dienstgeberbeitrag	04/2008	9.147,31
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2008	817,30
Lohnsteuer	05/2008	45.969,21
Dienstgeberbeitrag	05/2008	18.205,99
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2008	1.618,31

Lohnsteuer	06/2008	30.385,64
Dienstgeberbeitrag	06/2008	12.761,26
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2008	1.134,33
Lohnsteuer	07/2008	34.273,83
Dienstgeberbeitrag	07/2008	14.392,34
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2008	1.279,32
Lohnsteuer	08/2008	35.904,86
Dienstgeberbeitrag	08/2008	15.076,55
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2008	1.340,14

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 27. Februar 2018