

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf , über die Beschwerde vom 05.07.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Salzburg-Land vom 21.05.2012, betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, als die Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von nunmehr € 25.222,30 herabgesetzt wird:

Abgabentyp	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	2009	2.703,67
Lohnsteuer	2010	7.781,30
Lohnsteuer	03/10	1.621,38
Lohnsteuer	08/10	999,80
Lohnsteuer	09/10	1.837,04
Lohnsteuer	10/10	1.903,92
Lohnsteuer	11/10	2.580,84
Lohnsteuer	12/10	1.343,17
Lohnsteuer	01/11	1.116,88
Lohnsteuer	02/11	1.517,47
Lohnsteuer	03/11	1.816,82

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 21.05.2012 wurde der Beschwerdeführer (Bf) gemäß den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der GmbH im Ausmaß von € 72.558,13 herangezogen.

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	01/10	172,78
Umsatzsteuer	02/10	5.484,48
Umsatzsteuer	05/10	4.205,06
Umsatzsteuer	10/10	10.502,95
Umsatzsteuer	12/10	1.852,17
Umsatzsteuer	01/11	1.864,18
Umsatzsteuer	02/11	556,81
Lohnsteuer	02/07	540,70
Lohnsteuer	03/07	826,04
Lohnsteuer	04/07	1.072,95
Lohnsteuer	05/07	1.037,74
Lohnsteuer	06/07	196,92
Lohnsteuer	2009	2.703,67
Lohnsteuer	2010	7.781,30
Lohnsteuer	03/10	1.621,38
Lohnsteuer	08/10	999,80

Lohnsteuer	09/10	1.837,04
Lohnsteuer	10/10	1.903,92
Lohnsteuer	11/10	2.580,84
Lohnsteuer	12/10	1.343,17
Lohnsteuer	01/11	1.116,88
Lohnsteuer	02/11	1.517,47
Lohnsteuer	03/11	1.816,82
Körperschaftsteuer	04-06/10	437,00
Körperschaftsteuer	07-09/10	437,00
Körperschaftsteuer	10-12/10	439,00
Körperschaftsteuer	01-03/11	437,00
Kammerumlage	10-12/10	188,68
Dienstgeberbeitrag	02/07	244,02
Dienstgeberbeitrag	03/07	286,45
Dienstgeberbeitrag	04/07	379,73
Dienstgeberbeitrag	05/07	405,02
Dienstgeberbeitrag	2009	1.279,24
Dienstgeberbeitrag	2010	3.194,44
Dienstgeberbeitrag	03/10	559,92
Dienstgeberbeitrag	08/10	654,30
Dienstgeberbeitrag	09/10	651,21
Dienstgeberbeitrag	10/10	658,47
Dienstgeberbeitrag	11/10	1.208,72
Dienstgeberbeitrag	12/10	478,40
Dienstgeberbeitrag	01/11	355,37
Dienstgeberbeitrag	02/11	484,13
Dienstgeberbeitrag	03/11	677,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/07	23,32
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/07	27,37
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/07	36,29
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/07	38,70
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	122,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	298,15
Dienstgeberbeitrag	03/10	52,26
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/10	61,07
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/10	60,78
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/10	61,46
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/10	112,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/10	44,65
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/11	33,17
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/11	45,19
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/11	63,25
Exekutionsgebühr	2007	634,23
Exekutionsgebühr	2007	634,23
Exekutionsgebühr	2007	525,88
Exekutionsgebühr	2010	537,39
Exekutionsgebühr	2010	21,83

Ezekutionsgebühr	2010	16,86
Barauslagenersatz	2007	31,25
Barauslagenersatz	2010	17,55
Säumniszuschlag 1	2007	91,38
Säumniszuschlag 1	2007	180,54
Säumniszuschlag 1	2010	321,39
Säumniszuschlag 1	2010	215,44
Säumniszuschlag 1	2010	105,22
Säumniszuschlag 1	2010	84,10
Säumniszuschlag 1	2010	51,62
Säumniszuschlag 1	2010	210,06
Säumniszuschlag 2	2007	90,27
Säumniszuschlag 2	2009	96,69
Säumniszuschlag 2	2010	160,69
Säumniszuschlag 2	2010	79,77
Säumniszuschlag 3	2009	67,92
Säumniszuschlag 3	2009	96,69
Säumniszuschlag 3	2010	160,69
Säumniszuschlag 3	2010	54,84

Summe: 72.558,13

Begründend wurde hierzu ausgeführt:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere Sorge dafür zu tragen, 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.

Der Bf war vom 09.03.1996 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens (Beschluss vom 10.05.2011) als Vertreter der GmbH bestellt. Die genannten Abgaben sind bei der Gesellschaft als uneinbringlich anzusehen. Diese ergibt sich daraus, dass der Sanierungsplan (Quote 20 %) bestätigt und der Konkurs aufgehoben wurde.

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung ist zunächst auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach es Aufgabe des Geschäftsführers ist, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Das Finanzamt forderte den Bf mit ausführlichen Schreiben vom 21.11.2011 und 14.02.2012 auf, zur beabsichtigten Haftungsanspruchnahme für den Abgabenrückstand der GmbH Stellung zu nehmen sowie Unterlagen vorzulegen, aus denen hervorgeht,

dass das Finanzamt bei der Verteilung der vorhandenen Mittel nicht schlechter behandelt wurde als die anderen Gläubiger. Der Nachweis, in welcher Höhe Mittel zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten vorhanden waren und wie diese verwendet wurden, obliegt dem Geschäftsführer.

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 der Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Nachdem die Abgaben nicht entrichtet wurden und der Nachweis der Mittelverwendung für den Liquiditätszeitraum März 2007 bis Juli 2007 sowie März 2010 bis April 2011 nicht erbracht wurde, ist das Finanzamt nicht in der Lage zu prüfen, inwieweit es als Gläubiger benachteiligt wurde. Die Haftung besteht somit zur Gänze (vgl. VwGH vom 22.9.1999, 96/15/0049), denn es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabensicherung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Gesellschafter das Fehlen ausreichender Mittel.

Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer ist vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat nämlich 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.

Die Heranziehung zur Haftung stellt eine Ermessensentscheidung dar und ist die einzige gesetzlich vorgezeichnete Möglichkeit, noch aushaltende Abgaben einbringlich zu machen, weshalb die Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 BAO dem öffentlichen Interesse an einem gesicherten Abgabenaufkommen entspricht und daher im Fall der Uneinbringlichkeit beim Primärschuldner ermessenskonform ist.

Gegen diesen Bescheid brachte der Beschwerdeführer mit **Anbringen vom 4.07.2012 das Rechtsmittel der Berufung ein und beantragte die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides mit folgender Begründung:**

Der Bf habe mit Schreiben vom 19.1.2012 eine Aufstellung der liquiden Mittel, Forderungen und Verbindlichkeiten und die einzelnen Quoten jeweils zum Stichtag 1.10.2010 und zum 31.12.2010 übermittelt. Aus dieser Aufstellung sei ersichtlich, dass die Verbindlichkeiten an das Finanzamt den höchsten Rückgang aufweisen, somit vorrangig getilgt worden seien. Während die Forderungen an das Finanzamt stark reduziert werden haben können, hätten sich im Vergleich dazu die ausstehenden Forderungen erhöht, die liquiden Mittel verringert und die Verbindlichkeiten wie GKK, Gemeinde und Sonstige, weiter erhöht.

Mit diesem Schreiben vom 19.1.2012 sei auch die Saldenliste für den besagten Zeitraum, aus der sämtliche Forderungen und Verbindlichkeiten ersichtlich und nachvollziehbar sind, vorgelegt worden. Eine genauere Aufstellung bzw. konkretere Nachweise der

Mittelverwendung konnte deswegen nicht vorgelegt werden, da sich aus den übermittelten Unterlagen des Finanzamtes und auch aus dem Haftungsbescheid die Fälligkeit der einzelnen Abgaben nicht ergebe.

Eine etwaige Haftung des Vertreters erstrecke sich lediglich auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat.

Wie sich aus dem vorgelegten Schreiben vom 19.01.2012 samt Aufstellung der gesamten Verbindlichkeiten ergebe, sei das Finanzamt vorrangig berücksichtigt worden.

Der Bf habe seinem Steuerberater nochmals die Aufstellung der Mittelverwendung in Auftrag gegeben. Insgesamt sei die Abgabenbehörde, ausgehend von den zur Verfügung stehenden Mitteln und dem Gesamtbetrag der jeweiligen Zahlungen überproportional befriedigt worden. Es liege somit keine Pflichtverletzung des Bf vor und bestehe keinesfalls eine Haftung für die noch offen aushaftenden Abgabenschulden. Selbst wenn den Bf eine Haftung für Abgabenschuldigkeiten treffen sollte, was ausdrücklich bestritten werde, dann bestehe keinesfalls eine Haftung für 100 % der Abgabenschulden.

Bei gleichmäßiger Verteilung der zur Verfügung stehenden liquiden Mittel wäre bei weitem keine vollständige Befriedigung des Finanzamtes zu erreichen gewesen, ganz im Gegenteil, wäre dem Finanzamt sogar weniger zugeflossen, da bisher eine überproportionale Befriedigung gegenüber den anderen Gläubigern erfolgt sei.

Es werde daher der Antrag gestellt, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben, in eventu die Haftung des Bf der Höhe nach auf allenfalls noch zu ermittelnde Beträge zu reduzieren.

In einer ergänzenden Stellungnahme des Bf vom 17.9.2012 wurden zum Nachweis dafür, dass keine Gläubigerbenachteiligung vorliege, Rechnungen der GmbH vom 2.12.2009 und Quittungen des Finanzamtes vom 29.7.2010, sowie Teilrechnungen der GmbH vom 8.10.2010 und Schreiben der Buchhaltungsagentur des Bundes vom 20.10.2010 vorgelegt, woraus sich ergebe, dass das Finanzamt Forderungen der GmbH direkt zur Befriedigung eingezogen habe. Dadurch habe das Finanzamt die anderen Gläubiger benachteiligt, da für den Bf als Geschäftsführer gar nicht die Möglichkeit bestanden habe, die übrigen Gläubiger anteilmäßig zu befriedigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20.09.2012 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Da die Bescheide über die Exekutionsgebühren 2007 und 2010 dem Haftungsbescheid nicht beigelegt waren, wurde diese Abgabe in Höhe von € 2.370,42 aus dem Haftungsverfahren ausgeschieden. Darüber hinaus wurde begründend ausgeführt:

Die Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Lohnsteuer richte sich nach den gesetzlichen Bestimmungen. Im Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes vom 21.11.2011 bezüglich der Heranziehung zur Haftung habe man diese Fälligkeiten zudem nochmals aufgelistet.

Alle Zahlungen aus dem Sanierungsverfahren seien - sofern sie die fiskalische Gebarung betrafen - berücksichtigt worden. Die zum Thema Gleichbehandlungsgebot abgegebene lediglich allgemeine Darstellung der Rückführung aller Verbindlichkeiten der GmbH habe nicht entscheidende Beweiskraft entfalten können. Vielmehr wäre ganz konkret in Zahlen und zeitlicher Aufgliederung darzutun gewesen, ob hinsichtlich der Entrichtung der Abgabenverbindlichkeiten die Gleichbehandlung zur Rückführung anderer Verbindlichkeiten vorlag oder nicht. Ein lediglicher Vergleich der Schlussalden einer Buchhaltung sage über die Gleichbehandlung von Gläubigern mit der Abgabenbehörde nichts aus, da es vielmehr um den Vergleich der Verwendung liquider Mittel zu jedem Fälligkeitszeitpunkt einer bestimmten Abgabe gehe. Seit dem Ersuchen um Ergänzung zur Haftung des Finanzamtes vom 21.11.2011 seien 10 Monate vergangen, welche Zeit als ausreichend zur Erbringung der entsprechenden Nachweise angesehen werde.

Dagegen wurde am 2.10.2012 der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht:

Laut Sanierungsplan (Beschluss des Landesgerichtes vom 23.08.2011) im Konkursverfahren der GmbH wären die Konkursforderungen mit 20 % befriedigt worden. Nach den gesetzlichen Bestimmungen werde mit fristgerechter Bezahlung der Quote laut Sanierungsplan die GmbH völlig entschuldet und könne daher der Differenzbetrag nicht mehr vom Geschäftsführer gefordert werden. Die gesetzliche Bestimmung fordere als Tatbestandsmerkmal für die Haftung des Geschäftsführers die Uneinbringlichkeit der Forderung. Bei Annahme eines Sanierungsplanes durch die Gläubigermehrheit finde jedoch eine Entschuldung der GmbH statt, die von der Rechtsprechung geforderte Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung liege in diesem Fall somit nicht vor. Eine Überwälzung jenes Teils der Forderung, für die eine Entschuldung eingetreten sei (in diesem Fall 80 %) auf den Geschäftsführer, widerspreche der Rechtsprechung und den Intentionen des Gesetzgebers.

Weiters werde nochmals zusammenfassend dargelegt, dass den Geschäftsführer keine Pflichtverletzung treffe. Wie bereits mehrfach ausgeführt, wurde das Finanzamt im Verhältnis zu den übrigen Gesellschaftern überproportional befriedigt, sodass durch diese Vorgehensweise die übrigen Gläubiger, und insbesondere die Gebietskrankenkasse benachteiligt worden sei, weshalb keine Haftung des Geschäftsführers bestehe.

Überdies werde ausdrücklich Verjährung gemäß § 207 BAO, insbesondere für die aus dem Jahr 2007 vorgeschriebenen Beträge eingewendet. Die Verjährungsfrist von 3 bzw. 5 Jahren sei bereits abgelaufen.

Mit Vorlagebericht vom 9.10.2012 legte das Finanzamt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 21.11.2012 reichte das Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat einen Schriftsatz des Bf vom 6.11.2012, beinhaltend die angekündigte Mittelverwendungstabelle, nach.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130

B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit Verfügung des Geschäftsstellenausschusses des BFG vom 15.05.2018 wurde der streitgegenständliche Fall, der ursprünglich der Gerichtsabteilung 7012 des BFG zugeteilt war, nunmehr der Gerichtsabteilung 7009 des BFG zugeteilt. Damit bestand für die nun zuständige Gerichtsabteilung 7009 des BFG erst ab 18.05.2018 (Inkrafttreten der Umverteilung) die Möglichkeit, das streitgegenständliche Verfahren abzuführen.

Das BFG hat in der Folge den für das Haftungsverfahren zuständigen Vertreter des Bf sowie den steuerlichen Vertreter kontaktiert, wobei beide mitteilten, den Bf nicht mehr zu vertreten.

Nach Rücksprache mit dem Amtsbeauftragten des Finanzamtes am 27.06.2018 übermittelte die Abgabenbehörde *erstmals am 29.06.2018 eine Gegenäußerung zu der seitens des Bf am 6.11.2012 eingebrachten tabellarischen Darstellung der Mittelverwendung.*

Darin wird seitens des Finanzamtes nunmehr die in der Beschwerde behauptete **vorrangige Befriedigung des Finanzamtes im betrachteten Zeitraum 15.01.2010 bis Insolvenzstichtag 10.05.2011 zur Gänze außer Streit gestellt**. Hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahme betreffend Lohnsteuern wurde seitens der Abgabenbehörde auf § 78 Abs. 3 EStG 1988 verwiesen .

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Der Bf war Geschäftsführer der GmbH. Die Abgabenschulden sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Die Höhe der Haftungssumme im Haftungsbescheid vom 21.05.2012 beläuft sich auf € 72.558,13.

Beweiswürdigung:

Der getroffene Sachverhalt gründet sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes und die Erhebungen des BFG.

Rechtslage und Erwägungen:

§ 9 Abs 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs 1 BAO lautet:

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.

Nach der Bestimmung des § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Aus dem dem Haftungspflichtigen gemäß § 248 BAO eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich somit, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist, und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches. Eine solche Bekanntgabe hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch zu erfolgen. Wird dies unterlassen, liegt ein im Rechtsmittelverfahren nicht sanierbarer Fehler vor (VwGH 24.02.2010, 2005/13/0145).

Unstrittig ist, dass im streitgegenständlichen Verfahren der Haftung zugrunde liegende Bescheide dem Bf nicht übermittelt wurden. Der im bekämpften Haftungsbescheid festgesetzte Haftungsbetrag von **€ 72.558,00** ist somit aus diesem Grund um folgende Beträge zu reduzieren:

-Exekutionsgebühren 2007 und 2010 in Höhe von **€ 2.370,42** und
-Vorauszahlung an Körperschaftsteuer 04-06/10, 07-09/10, 10-12/10 und 01-03/11 im Ausmaß von **€ 1.750,00**.

Des Weiteren trifft das BFG in Zusammenschau mit der Vielfalt der **Abgabenschuldigkeiten des Jahres 2007**, deren geringer Höhe, den vorgelegten Beweisanboten und vor allem der Länge des Beschwerdeverfahrens eine Ermessensentscheidung zugunsten des Bf in Höhe von **€ 3.673,60** für Lohnsteuer 02-06/07, **€ 1.315,30** für DB 02-05/07, **€ 125,70** für Zuschlag DB 02-05/07, zusammen **€ 5.114,60**.

Voraussetzung für die Vertreterhaftung sind generell 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes trifft den Gesellschafter einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, im Haftungsweg die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben, die nun uneinbringlich geworden sind, rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte

Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war (vgl. zB VwGH 17.10.2001, Zl. 2001/13/0127).

Wie die belangte Behörde richtig ausführt, haftet ein Geschäftsführer für nicht entrichtete Abgaben einer 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).

Unter den Gleichbehandlungsgrundsatz fallen von demnach streitgegenständliche Abgabenschulden:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	01/10	172,78
Umsatzsteuer	02/10	5.484,48
Umsatzsteuer	05/10	4.205,06
Umsatzsteuer	10/10	10.502,95
Umsatzsteuer	12/10	1.852,17
Umsatzsteuer	01/11	1.864,18
Umsatzsteuer	02/11	556,81
Kammerumlage	10-12/10	188,68
Dienstgeberbeitrag	2009	1.279,24
Dienstgeberbeitrag	2010	3.194,44
Dienstgeberbeitrag	09/10	559,92
Dienstgeberbeitrag	08/10	654,30
Dienstgeberbeitrag	09/10	651,21
Dienstgeberbeitrag	10/10	658,47
Dienstgeberbeitrag	11/10	1.208,72
Dienstgeberbeitrag	12/10	478,40
Dienstgeberbeitrag	01/11	355,37
Dienstgeberbeitrag	02/11	484,13
Dienstgeberbeitrag	03/11	677,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	122,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	298,15
Dienstgeberbeitrag	03/10	52,26
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/10	61,07
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/10	60,78
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/10	61,46
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/10	112,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/10	44,65
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/11	33,17
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/11	45,19
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/11	63,25
Barauslagen	2007	31,25
Barauslagen	2010	17,55
Säumniszuschlag 1	2007	91,38
Säumniszuschlag 1	2007	180,54
Säumniszuschlag 1	2010	321,39
Säumniszuschlag 1	2010	215,44
Säumniszuschlag 1	2010	105,22
Säumniszuschlag 1	2010	84,10
Säumniszuschlag 1	2010	51,62
Säumniszuschlag 1	2010	210,06
Säumniszuschlag 2	2007	90,27
Säumniszuschlag 2	2009	96,69
Säumniszuschlag 2	2010	160,69
Säumniszuschlag 2	2010	79,77
Säumniszuschlag 2	2009	67,92
Säumniszuschlag 3	2009	96,69
Säumniszuschlag 3	2010	160,69
Säumniszuschlag 3	2010	54,84

38.100,17

Zu diesem Haftungsbetrag in Höhe von € **38.100,17** (Betrachtungszeitraum 15.01.2010 bis 10.05.2011) hat das Finanzamt nunmehr nach Prüfung der bisher nicht berücksichtigten Eingabe des Bf vom 6.11.2012 die vorrangige Befriedigung der Abgabenbehörde in der Stellungnahme vom 29.06.2018 ausdrücklich außer Streit gestellt, weshalb der Beschwerde in diesem Punkt Folge zu geben ist.

Der somit noch streitgegenständliche Haftungsbetrag von **€ 25.222,29** umfasst Lohnsteuern, die vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen sind.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	2009	2.703,67
Lohnsteuer	2010	7.781,30
Lohnsteuer	03/10	1.621,38
Lohnsteuer	08/10	999,80
Lohnsteuer	09/10	1.837,04
Lohnsteuer	10/10	1.903,92
Lohnsteuer	11/10	2.580,84
Lohnsteuer	12/10	1.343,17
Lohnsteuer	01/11	1.116,88
Lohnsteuer	02/11	1.517,47
Lohnsteuer	03/11	1.816,82

Hinsichtlich der in Haftung gezogenen Lohnsteuern für die **Zeiträume 2009, 2010, 03/10, 08/10, 09/10, 10/10, 11/10, 12/10, 01/11, 02/11, 03/11** geht die Verpflichtung des Vertreters nämlich über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden bzw. aller Gläubiger hinaus (VwGH vom 25.02.2003, 97/14/0164).

Bezüglich der Lohnsteuer ordnet § 78 Abs. 1 EStG 1988 an, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat. Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle ist der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Die Verpflichtung zur Abfuhr der einbehaltenden Lohnsteuer ist im § 79 Abs. 1 EStG 1988 geregelt. Danach hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Der Bw. hat Lohnzahlungen an die Arbeitnehmer der GmbH nicht in Abrede gestellt. Wirtschaftliche Schwierigkeiten der GmbH sind hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahme für die Lohnsteuer ohne rechtliche Bedeutung. Vielmehr ist von einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Vertreters auszugehen, wenn die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinn der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt (vgl. VwGH 15. 12. 2004, 2004/13/0146; VwGH 29. 1. 2004, 2000/15/0168; VwGH 21. 1. 2004, 2002/13/0218).

Insofern das Finanzamt Salzburg-Land eine Ermessensentscheidung zu Ungunsten des Bf getroffen hat, ist dieser im Ausmaß von **€ 25.222,29** zu folgen, da die Haftungsinanspruchnahme die einzige Möglichkeit darstellt, den Abgabenausfall zu kompensieren.

Ins Leere geht hingegen die Einwendung des Eintritts der *Verjährung* gemäß § 207 BAO. Die Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO ist eine Maßnahme des Einbringungsverfahrens, die der Einhebungsverjährung gemäß § 238 BAO unterliegt.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchen die Abgabe fällig geworden ist, keineswegs 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 hin erkennbare Amtshandlung unterbrochen und mit Ablauf des Jahres, in welchen die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Das Vorliegen einer Einbringungsverjährung im Zusammenhang mit den noch in Haftung gezogenen Lohnsteuern 2009 bis 2011 kann somit nicht erkannt werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da den im gegenständlichen Verfahren zu klarenden Rechtsfragen keine weiter gehende, einzelfallübergreifende und rechtssystematische Relevanz und damit keine erhebliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukam bzw. die Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der das gegenständliche Erkenntnis nicht abweicht, geklärt sind.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg-Aigen, am 25. Juli 2018