

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter/in in der Beschwerdesache Bf., vom 2. April 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Kosterneuburg vom 25. Februar 2013, betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf nunmehr € 23.874,06, nämlich für Lohnsteuer 2009 in Höhe von € 16.173,20 und Lohnsteuer 2010 in Höhe von € 7.700,86, herabgesetzt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 wurde das über das Vermögen der R-GmbH am Datum-2 eröffnete Sanierungsverfahren nach Annahme und rechtskräftiger Bestätigung einer Quote von 30 % aufgehoben.

Mit Schreiben vom 18. Mai 2012 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer (Bf.) um Bekanntgabe der geleisteten Zahlungen im Zeitraum seiner Geschäftsführung und übermittelte die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010, den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer 01-07/2010, die Festsetzungsbescheide für Lohnabgaben 2009 und 2010, den Körperschaftsteuerbescheid 2009 und den Betriebsprüfungsbericht vom 5. Mai 2011.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bf. mit Schreiben vom 21. Juni 2012 mit, dass durch das Unternehmen ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung beantragt und mit Beschluss vom Datum-3 eine Sanierungsquote von 30 % vereinbart worden wäre. Diese Quote werde durch drei Zahlungen á 10 % getilgt. Bis zum jetzigen Zeitpunkt wären

bereits zwei Quoten fristgerecht bezahlt worden. Auf Grund dieser Tatsache könne er dem Schreiben der Abgabenbehörde nicht folgen, erhebe gegen den Inhalt Widerspruch und ersuche gleichzeitig um Überprüfung des Sachverhaltes.

Mit weiteren Schreiben vom 9. Juli 2012 und 9. Oktober 2012 übermittelte der Bf. das ausgefüllte Formular zur Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse sowie eine Aufstellung der in den Zeiträumen Jänner bis Dezember 2009 und September 2010 bis Februar 2011 geleisteten Zahlungen.

Mit Bescheid vom 25. Februar 2013 wurde der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der R-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 98.021,12, nämlich Umsatzsteuer 01-07/2010, fällig am 15. September 2010, in Höhe von € 74.147,06, Lohnsteuer 2009, fällig am 15. Jänner 2010, in Höhe von € 16.173,20 sowie Lohnsteuer 2010, fällig am 15. Jänner 2011, in Höhe von € 7.700,86, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Der Geschäftsführer hafte für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden wären, hierzu nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hätte als andere Verbindlichkeiten.

Die vom Haftungsschuldner ins Treffen geführten Gründe könnten nur teilweise als haftungsbefreiend anerkannt werden. Da die Aufstellung der Verbindlichkeiten und Zahlungen der Firma für die Monate 01-08/2010 nicht vorgelegt worden wäre, hätte die Gläubigergleichbehandlung auch nicht berechnet werden können. Die Lohnsteuer unterliege nicht dem Gleichbehandlungsgrundsatz.

Auf Grund des angenommenen Sanierungsplanes wäre der Abgabenzurückstand zu 70 % bei der Firma uneinbringlich geworden.

In der dagegen am 2. April 2013 rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wandte der Bf. ein, dass im Rahmen der Entscheidung beim Sanierungsverfahren auch Gläubiger mit älteren Forderungen dem Vergleich zugestimmt hätten und es somit zu einer Besserstellung des Finanzamtes gegenüber anderen Gläubigern komme. Er ersuche daher um Überprüfung der Rechtslage.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. April 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass der Nachweis für die Gläubigergleichbehandlung für die Monate 01-08/2010 nicht erbracht worden wäre.

Das Verschulden im Sinne des § 9 BAO hätte nicht – gleich einer Strafbehörde, die dem Beschuldigten, für den die Unschuldsvermutung gelte, das schuldhafte Verhalten nachzuweisen hätte – die Abgabenbehörde zu beweisen, sondern es komme die Beweisumkehr des § 1298 ABGB zum Tragen (VwGH 95/17/0613).

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 10. Juni 2013 die Vorlage der Berufung (nunmehr Beschwerde) zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr durch das Bundesfinanzgericht) und brachte ergänzend vor, dass gemäß der Vorkorrespondenz lediglich die Nachweise für 2009 und für September 2010 bis Februar 2011 angefordert und von ihm auch übermittelt worden wären. Der Nachweis für 01-08/2010 wäre nicht angefordert und daher nicht übermittelt worden.

Mit Nachtrag vom 1. Juli 2013 übersandte der Bf. eine Aufstellung der Verbindlichkeiten und geleisteten Zahlungen für den Zeitraum Jänner bis August 2010.

### **Über die Berufung (Bescheidbeschwerde) 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 eingebbracht 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.*

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

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 70 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 das über das Vermögen der R-GmbH am Datum-2 eröffnete Sanierungsverfahren nach Annahme und rechtskräftiger Bestätigung einer Quote von 30 % aufgehoben wurde.

Diese Quote wurde seitens der Abgabenbehörde bereits im Haftungsbescheid berücksichtigt und die Beträge entsprechend vermindert.

Aus dem Einwand des Bf., dass bereits ein abgeschlossenes Sanierungsverfahren vorliege, weshalb offenbar alle Ansprüche des Abgabengläubigers verglichen wären, lässt sich nichts gewinnen, weil durch diesen Sanierungsplan lediglich eine Restschuldbefreiung zur Zahlung durch die Gesellschaft als ehemalige Sanierungsschuldnerin eintritt. Dies lässt aber die Möglichkeit der Abgabenbehörde zur Ergreifung von Haftungsmaßnahmen gegenüber dem Geschäftsführer der GmbH unberührt.

Nach Abschluss eines Sanierungsplanes ist - mangels gegenteiliger Anhaltspunkte – anzunehmen, dass der in der Sanierungsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderung (diesfalls 70 % der ursprünglichen Sanierungsforderungen) uneinbringlich sein wird. Eine rechtskräftige Bestätigung eines Sanierungsplanes der Primärschuldnerin steht der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80 ff. BAO auch für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegen (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

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

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall erbrachte der Bf. Aufstellungen über die vorhandenen Verbindlichkeiten und geleisteten Zahlungen im Fälligkeitszeitpunkt der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 01-07/2010, wonach im September 2010 eine Gesamtzahlungsquote von 39,64 % ermittelt wurde. Da dem – wie aus dem Abgabenkonto ersichtlich – eine Abgabenquote von 44,99 % gegenübersteht, liegt eine Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers nicht vor. Die Haftungsinanspruchnahme des Bf. für die Umsatzsteuer 01-07/2010 erfolgte daher nicht zu Recht.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten jedoch Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz (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.

Die Haftung für die Lohnsteuern 2009 und 2010 besteht daher zu Recht.

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

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

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für Abgabenschuldigkeiten der R-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 23.874,06, nämlich Lohnsteuer 2009 in Höhe von € 16.173,20 und Lohnsteuer 2010 in Höhe von € 7.700,86, 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.