

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag.Dr.T. in der Beschwerdesache G.H, Str 1a, St.St, über die Beschwerde vom 04.03.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes St.V vom 05.02.2013 betreffend Haftung gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der Haftungsbetrag wird auf € 31.696,39 vermindert.

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

Das Finanzamt zog den Beschwerdeführer mit Haftungsbescheid für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma D.L GmbH iHv € 43.317,73 heran. Begründend wurde auf die Rechtslage verwiesen.

Die Abgaben wurden tabellarisch (Art, Zeitraum, Höhe) wie folgt dargestellt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	10/11	7.522,66
Umsatzsteuer	11/11	12.808,63
Umsatzsteuer	12/11	6.290,94
Umsatzsteuer	01/12	948,32
Umsatzsteuer	03/12	790,99
Umsatzsteuer	04/12	1.682,42
Umsatzsteuer	05/12	6.056,89
Umsatzsteuer	06/12	2.574,35
Umsatzsteuer	07/12	1.877,36
Lohnsteuer	11/11	138,11
Körperschaftsteuer	04-06/12	437,00

Körperschaftsteuer	07-09/12	437,00
Kammerumlage	01-03/12	19,26
Kammerumlage	04-06/12	32,94
Dienstgeberbeitrag	11/11	143,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/11	13,10
Kosten des finanzb. EB-Verfahrens	2012	397,03
Kosten des finanzb. EB-Verfahrens	2012	1,24
Stundungszinsen	2012	109,16
Säumniszuschlag A	2011	178,30
Säumniszuschlag A	2012	579,59
Säumniszuschlag B	2012	278,71
Summe		43.317,73

Bereits zuvor wurde der Bf. mit schriftlichen Vorhalt vom 22.11.2012 unter ausführlicher Darlegung der geltenden Rechtslage ersucht, die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben darzulegen und den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der nicht entrichteten Abgaben zu erbringen.

Nachdem der Beschwerdeführer die Frist zur Beantwortung des schriftlichen Vorhaltes des Amtes ungenutzt verstreichen lies (6 Wochen), zog das Finanzamt den Bf. zur Haftung für die Abgaben gemäß dem Rückstandsausweis heran.

In der Beschwerde vom 4.3.2013 führte der Bf. aus, ein Verschulden und eine Pflichtverletzung durch ihn sei ausgeschlossen. Bei den Umsatzsteuern handle es sich um Abgaben, welche aus Ausgangsrechnungen resultieren. Diese wären nicht mehr einbringlich zu machen gewesen.

Nachdem das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2013 die Beschwerde als unbegründet abgewiesen hat, beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das BFG.

Der Bf. brachte im Wesentlichen vor, dass er den Vorhalt nicht termingerecht beantworten habe können, weil er über keine Unterlagen mehr verfügt habe. Das Buchhaltungsbüro sei ab September 2012 für die GmbH nicht mehr tätig geworden, weil er mit der Bezahlung säumig gewesen ist. Der Masseverwalter habe ihn gesagt, dass er ab jetzt nichts mehr tun dürfe. Daher habe er den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht mehr erbringen können.

Er habe bereits im Frühjahr 2012 den Mitarbeiter des Finanzamtes gemeldet, dass er aufgrund der schwachen Auftragslage nicht mehr in der Lage sein werde, den Betrieb aufrecht zu erhalten. Die GmbH sei insolvent (zahlungsunfähig).

Die GmbH habe über Aufträge verfügt, jedoch habe man diese nicht mehr ausführen können, weil die liquiden Mittel fehlten.

In der Niederschrift beim Finanzamt am 17.01.2014 führte der Bf. aus, dass er im Jahr 2012 keine Subunternehmer mehr finden habe können, die für die GmbH gearbeitet haben. Bei den Bauprojekten, die 2012 abgerechnet wurden handelte es sich um solche, die bereits aus dem Jahr 2011 stammen. Diese wären 2012 schlussabgerechnet worden.

Die im Haftungsbescheid angeführten Abgabenansprüche bestünden dem Grunde und der Höhe nach zu Recht.

Er habe bis Juli 2012 Leasingraten, Miete für das Büro, Kopiergerät und Telefon bezahlt. Die Mitarbeiter habe er ab November 2011 nicht mehr bezahlt.

Die offenen Lieferverbindlichkeiten betrugen zum 29.10.2012 Euro 130.000,00. Gegen die GmbH wären zu diesem Zeitpunkt Exekutionen geführt worden. Ab Oktober 2011 habe er die Gläubiger (Lieferanten) nicht mehr bedienen können.

Er hätte bereits im Februar 2012 Konkurs anmelden müssen, habe jedoch über die notwendigen Betrag iHv Euro 4.000,00 für die Konkurseröffnung nicht verfügt.

Zu den Vermögensverhältnissen führte der Bf. aus, dass er Geld von seiner Mutter ausgeborgt hätte und beim AMS angemeldet sei. Er verfüge über keine Vermögenswerte.

Unstrittig fest steht, dass die Abgaben infolge Konkurseröffnung am 24.10.2012 und Auflösung der GmbH am 25.10.2012 uneinbringlich sind. Die Primärschuldnerin führte im Jahre 2012 keine nennenswerten Tätigkeiten mehr aus.

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. 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 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.

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme 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.

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, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Ein Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. z.B. Erkenntnis vom 27. September 2000, ZI. 95/14/0056), somit die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Von diesem Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nämlich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, soferne diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, ZI. 2001/15/0029).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung des Bf. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn von der Primärschuldnerin (GmbH) das Gleichmäßigkeitsgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der jeweiligen Abgabenschulden beachtet worden wäre.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht auch Zahlungen mit ein, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig sind. Die Barbezahlung solcher Wareneinkäufe (z.Bsp.. "Zug um Zug" Leistungen für KfZ-Treibstoff, Strom, Miete, etc.) bei gleichzeitiger Nichtbedienung von Abgabenverbindlichkeiten stellen eine Verletzung von Gläubigerrechten dar (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Im vorliegenden Sachverhalt stehen die in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten der Höhe nach außer Streit.

Es ist nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens die Ergebnisse des Abgabenfestsetzungsverfahrens zu überprüfen und abzuändern. Vielmehr ist man im Haftungsverfahren an die Ergebnisse des Abgabenfestsetzungsverfahrens gebunden.

Wenn nun der Bf. meint, er habe bis einschließlich Juli 2012 die Miete für Büroräume, Kopiergeräte, sowie das Leasingentgelt noch bezahlt, die Abgabenverbindlichkeiten jedoch nicht mehr bedient, so liegt in diesem Geschehensablauf aus der Sicht des erkennenden Richters eine Ungleichbehandlung der Gläubiger. Es wäre am Bf. gelegen gewesen, im Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen (mündliches Vorbringen am 17.01.2014).

Unbestritten sind die Uneinbringlichkeit und die Höhe der der haftungsgegenständlichen Abgaben, sowie, dass der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum (2010 bis 2012) als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer zum Kreis der in § 80 BAO genannten

Vertreter zählt, die zur Haftung für die Abgaben der Gesellschaft mit beschränkter Haftung herangezogen werden können. Der Bf. war seit 29.06.2010 bis 25.10.2012 als Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich.

Dem Bf. wurde im Zuge des Haftungsverfahrens vor Erlassung des angefochtenen Bescheides vom Finanzamt ausreichend die Möglichkeit eröffnet, ausführlich darzulegen, welche Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben maßgebend waren bzw. nachzuweisen, welche anderen Verbindlichkeiten im Streitzeitraum bestanden haben und allenfalls wie die Abdeckung derselben erfolgte.

Der Bf. rechtfertigt sich im Wesentlichen dahingehend, dass die GmbH ab Oktober 2011 über keine ausreichenden liquiden Mitteln mehr verfügt habe.

Nach § 78 Abs. 1 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten, dh in jenem Zeitpunkt, in welchem er als Arbeitgeber Geldbeträge unter dem Titel Lohn bezahlt. Gemäß § 79 Abs. 1 leg.cit. ist die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag des Folgemonates abzuführen. Für Lohnsteuer wird jedenfalls voll im Ausmaß der tatsächlich ausgezahlten Gehälter, und nicht nur anteilig im Rahmen des Möglichen, gehaftet (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073). Das Vorbringen, er habe hinsichtlich der Lohnsteuer nicht schuldhaft, vorwerfbar gehandelt, geht insoweit ins Leere. Die Haftung des Geschäftsführers für nicht entrichtete Lohnsteuer besteht somit verschuldensunabhängig.

Der Beschwerdeführer hat den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht in der vom Gesetz vorgegebenen Form, sodass das Finanzamt auf Grund der Sach- und Rechtslage sowie der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur der Annahme berechtigt war, dass der Bf. hinsichtlich der zeitlich vorgelagerten Abgabenschuldigkeiten auf Grund der Missachtung des Gleichmäßigkeitssatzes der Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist und er daher konsequenterweise für die betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Haftung herangezogen werden kann (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, ZI. 2001/17/0159).

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 17. Oktober 2001, ZI. 2001/13/0127).

Die Primärschuldnerin befand sich im gesamten Jahr 2012 in massiven Zahlungsschwierigkeiten. Die Lieferantenverbindlichkeiten zum 29.10.2012 betrugen ca. € 130.000,00. Daraus und aus der Tatsache, dass ab Juli 2012 die laufenden Aufwendungen (Miete, Leasing) nicht mehr bezahlt wurden, ist abzuleiten, dass die GmbH im Laufe der Monate Juni, Juli 2012 die Zahlungen einstellte und endgültig

zahlungsunfähig geworden ist. Der Primärschuldnerin wurden auch keine Kredite durch Banken gewährt, weil diese laut Angaben des Bf. nicht kreditwürdig war.

Wenn nun die Primärschuldnerin ab Juli 2012 über keine liquiden Mittel mehr verfügt hat um auch die laufenden Aufwendungen zu bedienen, so kann dem Geschäftsführer insoweit eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht mehr angelastet werden.

Aufgrund dieses Sachverhaltes ist daher davon auszugehen, dass die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft bereits vor der Konkurseröffnung eingetreten ist und daher hinsichtlich solche Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeiten im Monat Juli 2012 und danach liegen, infolge Fehlens entsprechender liquider Mittel keine schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer vorliegt. Hinsichtlich dieser Abgaben wird von einer Haftungsinanspruchnahme zu Gunsten des Bf. Abstand genommen.

Der Bf. hat den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht in der vom Gesetz vorgegebenen Form erbracht, sodass das Finanzamt auf Grund der Sach- und Rechtslage sowie der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Annahme berechtigt war, dass der Bf. hinsichtlich der zeitlich vorgelagerten Abgaben auf Grund der Missachtung des Gleichmäßigkeitssgebotes der Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist und er daher konsequenterweise für betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Haftung herangezogen werden kann (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, ZI. 2001/17/0159).

Soweit der Bf. nun meint, er habe bis Juli 2012 die laufenden Aufwendungen (Miete, Strom, Telefon) für die GmbH bezahlt, ist aus der Sicht des erkennenden Richters davon auszugehen, dass die GmbH spätestens ab Juli 2012 zahlungsunfähig war. Insoweit kann der Bf. für die Abgabenschuldigkeiten, deren Fälligkeit nach dem Juni 2012 liegt, nicht mehr zur Haftung herangezogen werden, weil davon auszugehen ist, dass ab Juli 2012 infolge Fehlens jedweder liquider Mittel eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht vorliegt. Ab Juli 2012 wurden endgültig keine Zahlungen mehr für die GmbH (Miete, Strom August 2012, etc.) geleistet.

### Ermessen

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

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 (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1990, ZI. 89/15/0067).

Dies trifft im vorliegendem Sachverhalt zu.

Die Heranziehung zur Haftung erfolgte daher für nachstehende Abgaben zu Recht:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	10/11	7.522,66
Umsatzsteuer	11/11	12.808,63
Umsatzsteuer	12/11	6.290,94
Umsatzsteuer	01/12	948,32
Umsatzsteuer	03/12	790,99
Umsatzsteuer	04/12	1.682,42
Lohnsteuer	11/11	138,11
Körperschaftsteuer	04-06/12	437,00
Kammerumlage	01-03/12	19,26
Kammerumlage	04-06/12	32,94
Dienstgeberbeitrag	11/11	143,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/11	13,10
Kosten des finanzb. EB-Verfahrens	2012	1,24
Stundungszinsen	2012	109,16
Säumniszuschlag A	2011	178,30
Säumniszuschlag A	2012	579,59
Summe		31.696,39

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. Dies trifft auf den vorliegenden Sachverhalt nicht zu.

Klagenfurt am Wörthersee, am 12. September 2018

