

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch V, Adr1, über die Beschwerde vom 06.06.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 09.05.2018, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 31.605,99 anstatt € 59.275,16 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 Schreiben vom 23.01.2018 hielt die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer (Bf) vor, dass am Konto der Fa. F-GmbH folgende Abgabenbeträge uneinbringlich aushafteten:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	06/17	11.503,33
Umsatzsteuer	08/17	7.640,34
Lohnsteuer	06/17	4.547,56
Lohnsteuer	07/17	11.955,20
Lohnsteuer	08/17	23.005,72
Lohnsteuer	09/17	19.766,68
Dienstgeberbeitrag	06/17	8.385,55
Dienstgeberbeitrag	07/17	6.457,12
Dienstgeberbeitrag	08/17	6.267,69
Dienstgeberbeitrag	09/17	3.853,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/17	818,10
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/17	629,96

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/17	611,48
Kraftfahrzeugsteuer	01-12/16	146,67
Summe		105.589,21

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„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.

Sie werden daher in Ihrem eigenen Interesse ersucht, die nachfolgenden Fragen sorgfältig und vollständig zu beantworten und durch Vorlage geeigneter Unterlagen, die zu Ihrer Entlastung dienen können, zu belegen.

Die im Rückstand ausgewiesenen Selbstbemessungsabgaben sind nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt.

2. Laut Firmenbuchauszug sind Sie seit 26.09.1973 selbständig als Vertreter der Fa. F-GmbH bestellt. Auf Grund Ihrer Funktion als zur Vertretung der Fa. F-GmbH nach außen berufenen Organs oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Fa. F-GmbH

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 Fa. F-GmbH nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sind.

4. Die genannten Beträge sind bei der Fa. F-GmbH als uneinbringlich anzusehen.

5. Sofern die Fa. F-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 Abgabenfälligkeit (siehe Punkt 1) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der Fa. F-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 Abgabenfälligkeit, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der Fa. F-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 Fa. F-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 Fa. F-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 Abgabenbeträge auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten der Fa. F-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 26.02.2018 eingeräumt. Es wird darauf hingewiesen, dass diese Frist angesichts der vorliegenden Sachlage nur aus besonders berücksichtigungswürdigen Gründen verlängert werden könnte.

Sie werden auch um eine ausführliche schriftliche Darstellung Ihrer wirtschaftlichen Verhältnisse bis zum 26.02.2018 ersucht. (mtl. Einkommen/Pension, sonstige Schulden vorhanden, wenn ja in welcher Höhe und wie viel beträgt die monatliche Rückzahlung etc.).“

Mit Eingabe vom 22.02.2018 gab der Bf bekannt, der V, Adr1, Vollmacht erteilt zu haben und ersuchte um Kenntnisnahme sowie um Zustellung sämtlicher Schriftstücke zu Handen ihrer ausgewiesenen Vertreter, und erstattete durch seinen Vertreter die nachstehende Stellungnahme:

“Richtig ist, dass die Partei dieses Verfahrens Vertreter der Abgabenschuldnerin in den Leistungszeiträumen von Juni 2017 bis September 2017 war. Die Partei trifft kein Verschulden an der Nichtentrichtung der bekanntgegebenen Abgaben. Die Gesellschaft verfügte in den jeweiligen Zeiträumen nicht über die notwendigen Mittel, um sämtliche Verbindlichkeiten vollständig zu bezahlen.

Bei der Befriedigung der Verbindlichkeiten wurde das Finanzamt gegenüber den anderen Gläubigern nicht benachteiligt. Die folgende Aufstellung wird zeigen, dass die Zahlungsquoten an das Finanzamt die Zahlungsquoten an sämtliche andere Gläubiger bei weitem übersteigt. Sohin liegt eine Gläubigerbenachteiligung des Finanzamts (wohl: nicht) vor.

Wie die nachstehende Aufstellung zeigt, wurde das Finanzamt gegenüber sämtlichen anderen Gläubigern massiv bevorzugt.

## 1. Abgaben Juni 2017:

Im Juni 2017 bestanden zu Lasten der F-GmbH Verbindlichkeiten in Höhe von € 6.914.123,71; hiervon wurden Zahlungen in Höhe von € 597.153,02 geleistet, was einer Zahlungsquote in Höhe von 8,65 % entspricht.

Der Gesellschaft standen in diesem Zeitraum liquide Mittel in Höhe von € 627.405,95 zur Verfügung.

Im Juni 2017 bestanden für die Gesellschaft Finanzverbindlichkeiten in Höhe von € 94.631,09.

Insgesamt wurden Zahlungen an das Finanzamt in Höhe von € 30.300,61 geleistet, was einer Zahlungsquote in Höhe von 32,02 % entspricht.

Das Finanzamt Baden Mödling wurde sohin bei der Bezahlung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht benachteiligt.

## 2. Abgaben Juli 2017:

Im Juli 2017 bestanden zu Lasten der F-GmbH Verbindlichkeiten in Höhe von € 7.065.565,30. Es wurden hier Zahlungen in Höhe von € 303.196,43 geleistet, was einer Zahlungsquote in Höhe von 4,29 % entspricht.

Der Gesellschaft standen in diesem Zeitraum liquide Mittel in Höhe von € 331.936,13 zur Verfügung.

In Juni 2017 bestanden für die Gesellschaft Finanzverbindlichkeiten in Höhe von € 102.755,55.

Insgesamt wurden Zahlungen an das Finanzamt in Höhe von € 25.028,14 geleistet, was einer Zahlungsquote in Höhe von 24,36% entspricht.

Es kam sohin zu keiner Gläubigerbenachteiligung zu Lasten des Finanzamtes Baden Mödling.

## 3. Abgaben August 2017:

Im August 2017 bestanden zu Lasten der F-GmbH Verbindlichkeiten in Höhe von € 6.909.284,38.

Es wurden hier Zahlungen in Höhe von € 408.369,64 geleistet, was einer Zahlungsquote in Höhe von 5,90 % entspricht.

Der Gesellschaft standen in diesem Zeitraum liquide Mittel in Höhe von € 457.202,69 zur Verfügung.

Im August 2017 bestanden für die Gesellschaft Finanzverbindlichkeiten in Höhe von € 120.302,53.

Insgesamt wurden Zahlungen an das Finanzamt in Höhe von € 38.145,42 geleistet. Dies entspricht einer Zahlungsquote in Höhe von 31,71%.

Auch in diesem Fall kam es zu keiner Gläubigerbenachteiligung des Finanzamtes Baden Mödling.

## 4. Abgaben September 2017

Im September 2017 bestanden zu Lasten der F-GmbH Verbindlichkeiten in Höhe von € 6.944.767,16. Es wurden Zahlungen an das Finanzamt in Höhe von € 188.565,27 geleistet, dies entspricht einer Zahlungsquote in Höhe von 2,72%.

Der Gesellschaft standen in diesem Zeitraum liquide Mittel in Höhe von € 154.519,05 zur Verfügung.

Im September 2017 bestanden für die Gesellschaft Finanzverbindlichkeiten in Höhe von € 112.757,02.

Insgesamt wurden Zahlungen an das Finanzamt in Höhe von € 34.349,62 geleistet, was einer Quote von 30,46 % entspricht.

Sohin liegt auch in diesem Fall keine Gläubigerbenachteiligung des Finanzamtes vor.

#### 5. Conclusio:

Der Partei war es sohin nicht möglich, sämtliche Abgabenfälligkeiten der F-GmbH zu entrichten.

Wie aus der obigen Aufstellung entnommen werden kann, kam es in den relevanten Haftungszeiträumen zu keiner Gläubigerbenachteiligung der Abgabenbehörde. Die Zahlungsquoten an das Finanzamt übersteigen die Zahlungsquoten der übrigen Gesellschaftsgläubiger eklatant. Es besteht sohin für die Zeiträume Juni bis September 2017 kein Verschulden der Partei am Unterbleiben der vollen Bezahlung der Abgabenschulden der Gesellschaft.

Die Partei haftet sohin nicht gemäß § 9 iVm § 80 BAO. Sollte wider Erwarten doch eine Haftung der Partei angenommen werden, ist auszuführen, dass die Partei stets bemüht war, die Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber dem Finanzamt bevorzugt zu tilgen. Die Partei war bemüht das Unternehmen der Gesellschaft am Leben zu erhalten. Dies ist bei einer Billigkeitsentscheidung positiv zu berücksichtigen.

#### 6. Wirtschaftliche Verhältnisse der Partei:

Einkünfte:

Pension monatlich: Brutto € 3.444,11 Netto: € 2.665,03

Vorstandsbezug AKV monatlich € 1.000

Schulden:

Keine privaten Schulden, jedoch persönliche Haftungen für EÖ-Kredit ca. € 2.100.000 und VB-Kredit ca. € 500.000

Beilagen: vorerst wird eine Tabelle vorgelegt, aus welcher die Finanzamtsverbindlichkeiten mit einer handschriftlich vermerkten Quote der geleisteten Zahlungen, sowie die zur Verfügung stehenden Finanzmittel der F-GmbH ersichtlich sind, vorgelegt.

Die Partei wird innerhalb der nächsten 14 Tage Debitoren, Kreditoren und Sachkonten der Gesellschaft vorlegen."

Mit Haftungsbescheid vom 09.05.2018 nahm die Abgabenbehörde den Bf als Haftungspflichtigen gemäß §§ 224 iVm 9 u. 80 BAO für die nachstehenden aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von € 59.275,16 in Anspruch.

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
06/17	Lohnsteuer	4.547,56

07/17	Lohnsteuer	11.955,20
08/17	Lohnsteuer	23.005,72
09/17	Lohnsteuer	19.766,68
		59.275,16

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

"Die Geltendmachung der Haftung (§ 224 Bundesabgabenordnung) gründet sich auf nachfolgende Umstände:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben 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 verwalten, entrichtet werden.

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

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verbindlichkeiten ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Aus dem Zusammenhalt dieser Bestimmung ergibt sich, dass der gesetzliche Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person aus deren Mitteln nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass er die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichten konnte.

Sie sind unbestritten Geschäftsführer der Firma F-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen.

Hinsichtlich der Lohnsteuer geht jedoch die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (aller Gläubiger) hinaus. Aus den Bestimmungen des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich die Verpflichtung, dass die geschuldete Lohnsteuer jeweils zur Gänze zu entrichten ist, unabhängig vom Gleichbehandlungsgrundsatz.

Gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat der Arbeitgeber nämlich, wenn die Mittel zur Auszahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag die Lohnsteuer zu berechnen und einzubehalten.

Da Sie also Ihren Verpflichtungen schuldhaft nicht nachgekommen sind und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich sind, war wie im Spruch zu entscheiden."

Mit Eingabe vom 06.06.2018 erstattete der Bf durch seinen Vertreter die Beschwerde und führte wie folgt aus:

„Der Haftungsbescheid des Finanzamts Baden Mödling vom 09.05.2018, mit welchem der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger gemäß den §§ 224 iVm 9 und 80 Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma F-GmbH im Ausmaß von € 59.275,16 in Anspruch genommen wurde, wird seinem gesamten Inhalt nach angefochten.

1. Ursprünglich sollte der Beschwerdeführer zu einer Haftung über € 105.589,21 herangezogen werden. Diesbezüglich sollte er für Umsatzsteuer, Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge zur Haftung herangezogen werden. Mit seiner Stellungnahme vom 22.02.2018 und Urkundenvorlage vom 08.03.2018 ist es dem Beschwerdeführer gelungen darzulegen, dass das Finanzamt Baden Mödling besser behandelt wurde (keine Gläubigerbenachteiligung) als sämtliche anderen Gläubiger.

Sohin soll der Beschwerdeführer gemäß dem bekämpften Bescheid nur mehr für die Lohnsteuer 06/2017, 07/2017, 08/2017 und 09/2017 in Höhe von € 59.275,16 zur Haftung herangezogen werden.

Der Beschwerdeführer haftet auch nicht für die Lohnsteuer 06/2017, 07/2017, 08/2017 und 09/2017.

Der Beschwerdeführer legt im Folgenden dar, dass er gemäß einer mit dem Finanzamt Baden Mödling geschlossenen Ratenvereinbarung gehandelt hat. Der Beschwerdeführer hat sich an die Ratenvereinbarung gehalten (Beilage ./E). Ihn trifft kein Verschulden an nicht abgeföhrter Lohnsteuer.

Mit Bescheid vom 24.07.2017 (Beilage ./E) stellte das Finanzamt Baden Mödling fest, dass ein Rückstand in Höhe von € 77.727,41 zuzüglich € 437,00 an Körperschaftsteuer, insgesamt sohin in Höhe von € 78.146,41 bestand. Das Finanzamt Baden Mödling gewährte mit dem Bescheid (Beilage ./E) eine Zahlungserleichterung für den obigen Rückstand.

Laut beiliegender Aufstellung (Beilage ./F) ist ersichtlich, dass sich der Beschwerdeführer an die Zahlungsvereinbarung gehalten hat. Die erste Rate in Höhe von € 30.000,00 wurde am 10.08.2017 bezahlt. Die zweite Rate vom 11.09.2017 wurde durch Zahlung von € 20.000,00 am 11.09.2017 und durch Zahlung von € 10.000,00 am 13.09.2017 erfüllt.

Aufgrund der geleisteten Zahlungen ergibt sich entgegen des vom Finanzamt angeführten Rückstands in Höhe von € 59.275,16 ein Rückstand von lediglich € 10.937,75.

3. Der Beschuldigte haftet auch nicht für die € 10.937,75. Im September konnten keine Löhne und Gehälter an die Dienstnehmer ausbezahlt werden.

Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb der Beschuldigte für diesen Monat zur Haftung herangezogen werden soll. Nach § 78 Abs. 3 EStG hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer von dem tatsächlich bezahlten Lohn einzubehalten und abzuführen. Wie dargestellt, konnten keine Löhne bezahlt werden (Beilage ./F). Es konnte sohin auch keine Lohnsteuer einbehalten werden. Eine Haftung ist sohin zu verneinen.

Der Beschwerdeführer hat sich sohin an die Zahlungserleichterung (Beilage ./E) gehalten und haftet er nicht für den vom Finanzamt festgeschriebenen Betrag in Höhe von € 59.275,16.

Beilagen: Bescheid über die Zahlungserleichterungen, Beilage ./E, Aufstellung der Zahlungsflüsse, Beilage ./F.

Aus oben genannten Gründen stellt der Beschwerdeführer den Antrag, das Bundesfinanzgericht möge den angefochtenen Haftungsbescheid vom 09.05.2018 aufheben. In eventu einen stark reduzierten Betrag festsetzen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.09.2018 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde teilweise statt und schränkte die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 39.508,48 ein.

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
06/2017	Lohnsteuer	4.547,56
07/2017	Lohnsteuer	11.955,20
08/2017	Lohnsteuer	23.004,72
Summe		39.508,48

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Herr FB, geb. Da1 ist seit 26.09.1973 selbständig handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. F-GmbH.

Über die Gesellschaft wurde am Da2 neuerlich ein Insolvenzverfahren eröffnet. Mit Datum\*\*\*\* wurde die Fa. F-GmbH infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind damit bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 BAO 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 eingebbracht werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ist auszuführen, dass sich aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt, dass die Lohnsteuer - ungeachtet des Grundsatzes der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger - zur Gänze zu entrichten ist.

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 1988 nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann.

Wird dagegen die auf ausbezahlt Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen.

In der am 06.06.2018 eingebrachten Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 09.05.2018 wird vorgebracht, dass mit Bewilligung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 24.07.2017 die Zahlungsfristen für die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben verlagert worden seien und die Ratenvereinbarungen eingehalten worden wären, sodass es zu keiner schuldhafte Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten gekommen wäre.

Hierzu ist jedoch festzustellen, dass bereits infolge Nichtentrichtung der fälligen Lohnabgaben 07/2018, die nicht in die Bewilligung der Zahlungserleichterung einbezogen waren, Terminverlust eingetreten ist, sodass die gewährte Zahlungserleichterung gemäß § 230 Abs. 5 zweiter Satz BAO erlosch. Davon wurden sie am 11.09.2017 verständigt.

Auf Grund eines neuen Zahlungserleichterungsansuchens vom 26.09.2017 wurde eine weitere Ratenvereinbarung am 28.09.2017 erwirkt. Spätestens zu diesem Zeitpunkt war aber entgegen den Ausführungen im Zahlungserleichterungsansuchen eine bereits bestehende Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gegeben, welche letztendlich zum Konkursverfahren führte, sodass die Inanspruchnahme der Zahlungserleichterung nicht mehr zu Recht erfolgte.

Insgesamt gesehen stellt somit die Nichtabfuhr der auf die ausbezahlt Löhne 06-08/2017 entfallenden haftungsgegenständlichen Lohnsteuern eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO dar.

Für die nicht ausbezahlt Löhne für 09/2018 ist eine Pflichtverletzung nicht erwiesen, weshalb die Haftungsinanspruchnahme spruchgemäß eingeschränkt wird.

Mit Vorlageantrag vom 11.10.2018 stellte der Bf den Antrag, die Beschwerde vom 06.06.2018 gegen den Haftungsbescheid vom 09.05.2018 des Finanzamtes Baden Möding zur Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht vorzulegen.

#### ***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 26.09.1973 bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung mit Beschluss des Landesgerichtes \*\*\*\* vom Da3 und nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes mit Beschluss des Landesgerichtes \*\*\*\*\* vom Da4 bis zur neuerlichen Eröffnung des Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung mit Beschluss des Landesgerichtes \*\*\*\*\* vom Da2 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Aus der Konkursöffnung allein ergibt sich zwar noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit, diese ist aber jedenfalls dann anzunehmen, wenn im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann; diesfalls ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses erforderlich (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Dass das Konkursverfahren noch nicht abgeschlossen ist, steht somit der Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht entgegen. In einem so gelagerten Fall bedarf es allerdings konkreter Feststellungen der Abgabenbehörde über die Befriedigungsaussichten bei der insolventen GmbH, insbesondere über das zur Befriedigung der Konkursforderungen verfügbare Massevermögen (VwGH 28.05.2002, 99/14/0233).

Laut Mitteilung des Masseverwalters vom 25.02.2019 geht dieser unter Berücksichtigung des aktuellen Massevermögens sowie einer erwarteten Hyperoche zugunsten der Masse aus dem Verkauf der Betriebsliegenschaft sowie eines mit 50% angesetzten Teilerfolges bei der Betreibung der Haftrücklässe und unter Abzug der erwarteten Verfahrenskosten aus heutiger Sicht davon aus, dass in diesem Insolvenzverfahren eine Quote von 15-20% erzielt werden kann.

Somit steht die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen bei der GmbH hinsichtlich einer Quote von zumindest 80% fest.

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.

Zum Vorbringen der Beschwerde, dass mit Bewilligung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 24.07.2017 die Zahlungsfristen für die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben verlagert worden seien und die Ratenvereinbarungen eingehalten worden wären, sodass es zu keiner schuldhaften Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten gekommen wäre, wurde von der Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.09.2018 festgestellt, dass bereits infolge Nichtentrichtung der fälligen Lohnabgaben 07/2018, die nicht in die Bewilligung der Zahlungserleichterung einbezogen waren, Terminverlust eingetreten ist, sodass die gewährte Zahlungserleichterung gemäß § 230 Abs. 5 zweiter Satz BAO erlosch. Davon wurde der Bf auch am 11.09.2017 verständigt.

Auf Grund eines neuen Zahlungserleichterungsansuchens vom 26.09.2017 wurde eine weitere Ratenvereinbarung am 28.09.2017 erwirkt. Spätestens zu diesem Zeitpunkt war aber entgegen den Ausführungen im Zahlungserleichterungsansuchen eine bereits bestehende Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gegeben, sodass die Inanspruchnahme der Zahlungserleichterung nicht mehr zu Recht erfolgte.

Insgesamt gesehen stellt somit laut Abgabenbehörde die Nichtabfuhr der auf die ausbezahlten Löhne 06-08/2017 entfallenden haftungsgegenständlichen Lohnsteuern eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO dar, während für die nicht ausbezahlten Löhne für 09/2018 eine Pflichtverletzung nicht erwiesen ist, weshalb die Haftungsinanspruchnahme spruchgemäß eingeschränkt wird.

Diesen Feststellungen ist der Bf im Vorlageantrag nicht entgegen getreten.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können die in einer Beschwerdevorentscheidung erstmals getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, denen der Abgabepflichtige nicht entgegentritt, als richtig angesehen werden, weil einer Beschwerdevorentscheidung auch die Wirkung eines Vorhaltes zukommt (VwGH 23.05.1996, 94/15/0024).

Ergänzend dazu ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach ein nach Eintritt der Fälligkeit von Abgaben eingebrachtes Ratenansuchen nichts daran ändert, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur

Abgabenentrichtung vorliegt (vgl. VwGH 21.12.2005, 2001/14/0154). Eine zeitlich später erfolgte Genehmigung von Ratenzahlungen steht der Annahme, dass die Entrichtung bei Eintritt der Fälligkeit auf Grund schuldhaften Pflichtverletzung unterblieben ist, nicht entgegen.

Wenn für eine später uneinbringlich gewordene Abgabe vor deren Fälligkeit tatsächlich zu Recht eine Zahlungserleichterung in Anspruch genommen wurde, mag dies allenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO ausschließen. Keinesfalls entschuldigt es den Geschäftsführer jedoch, wenn er eine Zahlungserleichterung mit der Behauptung erwirkt, die Einbringlichkeit der Abgabe werde durch den Aufschub nicht gefährdet, obwohl diese Behauptung nicht zutrifft. Hat er doch dann eine Zahlungserleichterung trotz Nichtvorliegens eines Tatbestandselementes herbeigeführt, das das Gesetz - § 212 Abs. 1 BAO - aus gutem Grund normiert: Das bereits bestehende Risiko für die Einbringlichkeit der Abgabe soll durch den Zahlungsaufschub nicht noch erhöht werden. Für eine "gefährdete Abgabe" kommt daher eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht, sie ist sofort zu entrichten bzw. ist dem Abgabengläubiger - durch Verweigerung der Zahlungserleichterung - die Möglichkeit zu sofortigen Einbringungsmaßnahmen zu wahren. 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).

Laut Rückstandsaufgliederung vom 24.07.2017 ist von den haftungsgegenständlichen Abgaben lediglich die Lohnsteuer 06/17 in Höhe von € 4.547,56 im Rückstand enthalten, sodass lediglich hinsichtlich dieser Abgabe mit Bescheid vom 24.07.2017 ein Zahlungsaufschub gewährt wurde. Dieser endete entsprechend den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung gemäß § 230 Abs. 5 zweiter Satz BAO bereits infolge Nichtentrichtung der fälligen Lohnabgaben 07/2018, die nicht in die Bewilligung der Zahlungserleichterung einbezogen waren, durch Terminverlust, wovon der Bf am 11.09.2017 auch verständigt wurde.

Das Zahlungserleichterungsansuchen vom 26.09.2017 wurde nach Eintritt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (17.07.2017, 16.08.2017 und 15.09.2017) eingebracht, sodass es nichts daran ändert, dass bei Unterlassung der Zahlung ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabenentrichtung vorliegt, und die mit Bescheid vom 28.09.2017 erfolgte Genehmigung von Ratenzahlungen der Annahme, dass die Entrichtung bei Eintritt der Fälligkeit auf Grund schuldhafter Pflichtverletzung unterblieben ist, nicht entgegen steht.

Der Einwand des Bf, dass entgegen des Rückstandes am 21.07.2017 in Höhe von € 77.727,41 sich aufgrund der geleisteten Zahlungen in Höhe von € 30.000,00 am 10.08.2017, € 20.000,00 am 11.09.2017 und € 10.000,00 am 13.09.2017 ein Rückstand von lediglich € 10.937,75 ergebe, übersieht, dass am 11.08.2017 die gemeldeten und nicht entrichteten Lohnabgaben 07/17 (Lohnsteuer 07/17 in Höhe von € 22.639,71,

Dienstgeberbeitrag 07/17 in Höhe von € 6.457,12 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/17 in Höhe von € 629,96 verbucht wurden. Weitere Buchungen von Lastschriften wurden am 01.08.2017 (EU 06/17 in Höhe von € 908,00), 21.08.2017 (KR 04-06/17 in Höhe von € 240,00, KU 04-06/17 in Höhe von € 373,11), 28.08.2017 (K 07-09/17 in Höhe von € 437,0030.08.2017 (U 06/17 in Höhe von € 11.503,33), 11.09.2017 (SZA 2017 in Höhe von € 355,81, € 129,14, € 230,07) und 15.09.2017 (L 08/17 in Höhe von € 23.005,72, DB 08/17 in Höhe von € 6.267,69, DZ 08/17 in Höhe von € 611,48) durchgeführt, sodass von einem Rückstand von lediglich € 10.937,75 keine Rede sein kann. Vielmehr haftete laut Rückstandsaufgliederung vom 26.09.2017 ein fälliger Rückstand von € 77.692,38 aus.

Die laut Beschwerdevorentscheidung vom 27.09.2018 verbliebenen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 39.508,48 waren somit um die mögliche Konkursquote von 20% zu vermindern, sodass sich folgende Beträge ergeben:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
06/2017	Lohnsteuer	3.638,05
07/2017	Lohnsteuer	9.564,16
08/2017	Lohnsteuer	18.403,78
Summe		31.605,99

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch den 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 des Bf für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von € 31.605,99 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 11. März 2019