

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Reiffenstuhl & Reiffenstuhl Rechtsanwaltspartnerschaft OG, Franz Josefs Kai 41/9, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 19. März 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 25. Februar 2013 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftung für folgende Abgaben im Betrag von insgesamt Euro 2.079,60 eingeschränkt:

Umsatzsteuer 10/2010	98,68
Umsatzsteuer 11/2010	575,58
Lohnsteuer 12/2010	158,72
Dienstgeberbeitrag 12/2010	115,36
Dienstgeberbeitrag 2010	434,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010	38,59
Umsatzsteuer 12/2010	469,70
Lohnsteuer 01/2011	91,33
Dienstgeberbeitrag 01/2011	60,11
Körperschaftsteuer 01-03/2011	37,30

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 wurde der über das Vermögen der F-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 7,225 % aufgehoben.

Mit Bescheid vom 25. Februar 2013 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der F-GmbH für Abgaben in der Höhe von Euro 26.812,10, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 09/2010	5.884,40	15. 11. 2010
Körperschaftsteuer 10-12/2010	1.305,45	15. 11. 2010
Umsatzsteuer 10/2010	940,10	15. 12. 2010
Umsatzsteuer 11/2010	4.588,63	15. 01. 2011
Lohnsteuer 12/2010	1.271,94	15. 01. 2011
Dienstgeberbeitrag 12/2010	924,43	15. 01. 2011
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2010	82,17	15. 01. 2011
Dienstgeberbeitrag 2010	3.479,96	15. 01. 2011
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010	309,32	15. 01. 2011
Kammerumlage 10-12/2010	45,31	15. 02. 2011
Umsatzsteuer 12/2010	5.503,03	15. 02. 2011
Lohnsteuer 01/2011	1.069,98	15. 02. 2011
Dienstgeberbeitrag 01/2011	704,28	15. 02. 2011
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2011	62,60	15. 02. 2011
Körperschaftsteuer 01-03/2011	437,00	15. 02. 2011
Säumniszuschlag 1 2010	85,81	17. 02. 2011
Säumniszuschlag 1 2010	117,69	17. 02. 2011

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 19. März 2013 rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) wandte der Bf. ein, dass es ihm vor dem Zeitpunkt der Konkurseinbringung infolge seiner Geschäftsführertätigkeit nicht möglich gewesen wäre, die angeführten Beträge zur Zahlung zu bringen, da sich die Firma bereits in Zahlungsschwierigkeiten befunden hätte. In Auftrag gegebene Zahlungen wären von der zuständigen Bank mangels Deckung des Kontos nicht mehr durchgeführt worden. Ausständige Lohnzahlungen sowie Lieferanten und andere Behörden hätten ebenfalls über den Konkurs bedient werden müssen.

Die Meldung der beanstandeten Abgaben wäre aber immer zeitgerecht über FinanzOnline erfolgt, womit der Bf. seiner Meldeverpflichtung nachgekommen wäre.

Der Bf. wäre zum Zeitpunkt der Bestellung des Masseverwalters von sämtlichen Rechten und Pflichten die Gesellschaft betreffend entbunden worden. Es hätte auch keine Abschlussbesprechung stattgefunden, in der er über den Abschluss des Konkurses informiert worden wäre.

Der Konkurs der Gesellschaft wäre laut seinen Informationen abgeschlossen und die Firma beim Firmenbuch gelöscht. Bei den auf dem Abgabenkonto entrichteten Zahlungen dürfte es sich um die Quotenzahlung zum Konkurs handeln.

Der Bf. hätte keinerlei Zugang zu den damals dem Masseverwalter zur Verfügung gestellten Unterlagen. Auch seine eigenen Ansprüche der Firma gegenüber wären nicht getilgt worden.

In der Beilage wäre es ihm nur möglich, die damals ausgestellten Saldenlisten 10-12/2010 zu übermitteln. Der Bf. ersuche, von weiteren Maßnahmen abzusehen und die weitere Verfolgung des Bescheides einzustellen. Des Weiteren ersuche er um Bekanntgabe eines Termins zwecks mündlicher Besprechung und persönlicher Klärung der Sachlage.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) vom 25. April 2013 wurde die Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen und der bezughabenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt, dass der Bf. keine nachvollziehbare Darstellung einer Gläubigergleichbehandlung beigebracht hätte, sodass die Abgabenbehörde auch nicht verhalten gewesen wäre, allenfalls weitere Präzisierungen und Beweise abzufordern. Er hätte lediglich ausgeführt, dass nur die übermittelten Saldenlisten verfügbar wären, da er keinerlei Unterlagen der Firma hätte, die im Zuge des Konkursverfahrens dem Masseverwalter zur Verfügung gestellt worden wären.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 2. Mai 2013 die Vorlage der Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr durch das Bundesfinanzgericht) sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache legte der steuerliche Vertreter des Bf. am 8. Juli 2014 Unterlagen zur Berechnung der Gläubigergleichbehandlung vor.

Mit Schreiben vom 28. August 2014 zog der Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

**Darüber 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 eingebraucht werden können.*

*Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.*

*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 92,775 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 der über das Vermögen der F-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 7,225 % aufgehoben und die Gesellschaft infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bf. als Geschäftsführer der GmbH 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 brachte der Bf. Gründe vor, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre. Insbesondere wurde behauptet, dass ihm keine (ausreichenden) Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, war es gelegen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

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).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bf. auch wie folgt aufgestellt:

17. – 30. November 2010

Gesamtverbindlichkeiten	176.247,64
Zahlungen	43.232,97
Quote	24,53 %

Abgabenverbindlichkeiten	12.280,03
Zahlungen	7.073,33
Quote	57,60 %

Ungleichbehandlung	0,00 %
--------------------	--------

1. -31. Dezember 2010

Gesamtverbindlichkeiten	197.814,81
Zahlungen	52.992,21
Quote	26,79 %

Abgabenverbindlichkeiten	13.843,40
Zahlungen	1.000,00
Quote	7,22 %

Ungleichbehandlung	19,68 %
--------------------	---------

1. – 31. Jänner 2011

Gesamtverbindlichkeiten	198.173,02
Zahlungen	51.603,29
Quote	26,04 %

Abgabenverbindlichkeiten	19.914,07
Zahlungen	2.500,00
Quote	12,55 %

Ungleichbehandlung	13,45 %
--------------------	---------

1. – 17. Februar 2011

Gesamtverbindlichkeiten	198.173,02
Zahlungen	18.239,99
Quote	9,20 %

Abgabenverbindlichkeiten	26.328,04
Zahlungen	0,00
Quote	0,00 %

Ungleichbehandlung	9,20 %
--------------------	--------

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.

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), war die Haftung für die Umsatzsteuer 10/2010 von Euro 940,10 auf Euro 540,52 einzuschränken.

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 die nachstehenden

Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von nunmehr Euro 2.079,60 zu Recht (Beträge unter Euro 20,00 blieben wegen Geringfügigkeit mangels Verschuldens unberücksichtigt):

Abgabe	aushaftender Betrag	Ungleichbehandlung	abzüglich 7,225 % Konkursquote
Umsatzsteuer 09/2010	5.884,40	0,00	0,00
Körperschaftsteuer 10-12/2010	1.305,45	0,00	0,00
Umsatzsteuer 10/2010	540,52	106,37	98,68
Umsatzsteuer 11/2010	4.588,63	617,17	575,58
Lohnsteuer 12/2010	1.271,94	171,08	158,72
Dienstgeberbeitrag 12/2010	924,43	124,34	115,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2010	82,17	0,00	0,00
Dienstgeberbeitrag 2010	3.479,96	468,05	434,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010	309,32	41,60	38,59
Kammerumlage 10-12/2010	45,31	0,00	0,00
Umsatzsteuer 12/2010	5.503,03	506,28	469,70
Lohnsteuer 01/2011	1.069,98	98,44	91,33
Dienstgeberbeitrag 01/2011	704,28	64,79	60,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2011	62,60	0,00	0,00
Körperschaftsteuer 01-03/2011	437,00	40,20	37,30
Säumniszuschlag 1 2010	85,81	0,00	0,00
Säumniszuschlag 1 2010	117,69	0,00	0,00

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 28. August 2014