

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R über die Beschwerde des X, vertreten durch V, vom 18.06.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 16.05.2018, Steuernummer SN, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war seit x1 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der X.GmbH (Firmenbuchauszug FN).

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes LG vom x2, wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes vom x3 wurde das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Gesellschaft wurde mittlerweile gemäß § 40 FBG im Firmenbuch gelöscht.

Im Vorhalt vom 07.09.2017 brachte das Finanzamt dem Bf. zur Kenntnis, dass es beabsichtige, ihn gemäß §§ 9 Abs. 1 in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO für unberichtigt aushaftende Abgabenschuldigkeiten der X.GmbH im Ausmaß von 59.642,77 Euro in Anspruch zu nehmen. Die Verteilungsquote im Konkursverfahren habe 6,727% betragen, weshalb das Finanzamt mit einem Ausfall im Ausmaß von 93,27% der Abgabenschuldigkeiten zu rechnen habe.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Aufgabe des Geschäftsführers, durch Vorlage entsprechender Unterlagen - Aufstellung der im haftungsrelevanten Zeitraum vorhandenen Mittel und deren Verwendung - das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen. Ihm obliege der Nachweis, darzulegen, in welchem

Ausmaß weitere Gläubiger aus den vorhandenen Mitteln befriedigt wurden und welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre.

Der Bf. werde ersucht, die Erfüllung des Gleichbehandlungsgrundsatzes durch die Vorlage einer Auflistung sämtlicher Gläubiger der Gesellschaft mit den an den angeführten Fälligkeitstagen oder früher fällig gewordenen Forderungen, einer Auflistung der im Haftungszeitraum auf einzelne Verbindlichkeiten geleistete Zahlungen sowie einer Auflistung aller in diesem Zeitraum verfügbar gewesenen liquiden Mittel darzulegen.

In der Stellungnahme vom 06.11.2017 führte der Bf. durch seinen Vertreter aus, im Zuge des Insolvenzverfahrens sei eine GPLA-Prüfung durchgeführt worden, anlässlich derer Abweichungen betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2013 und 2014 festgestellt worden seien. Die Umsatzsteuer und die Lohnabgaben für den Zeitraum August bis Dezember 2014 seien nicht mehr (zur Gänze) entrichtet worden.

Eine Haftung des Geschäftsführers bestehe aber nicht, da ein Verschulden für die Haftung nicht vorliege und eine Begünstigung der übrigen Gläubiger vor dem Finanzamt nicht erfolgt sei.

Das Unternehmen sei bereits vor der Insolvenzeröffnung geschlossen und nicht wieder geöffnet worden. Die in der Rückstandsaufstellung enthaltenen Beträge hinsichtlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 und 2014 resultierten aus der Nachverrechnung aus der Beitragsprüfung anlässlich des Insolvenzverfahrens. Der Geschäftsführer habe von diesen Beiträgen erstmals nach der Insolvenzeröffnung Kenntnis erlangt.

Eine Gläubigerbenachteiligung des Finanzamtes in den Monaten August bis Dezember 2014 sei jedenfalls nicht erfolgt. Bereits zu diesem Zeitpunkt hätte es Zahlungsschwierigkeiten gegeben und das Finanzamt sei gegenüber den anderen Gläubigern nicht schlechter gestellt worden; beispielsweise seien im Oktober 2014 neue Verbindlichkeiten in der Höhe von 27.205,42 Euro seitens des Finanzamtes hinzu gekommen, wobei Zahlungen von 3.637,01 Euro geleistet wurden. Für Dezember ergebe sich ein ähnliches Bild: neue Verbindlichkeiten des Finanzamtes in der Höhe von 18.527,44 Euro seien hinzu gekommen und eine Zahlung von 2.250,92 Euro sei geleistet worden.

Aus den beigelegten Aufstellungen und Saldenlisten ergebe sich, dass die übrigen Gläubiger nicht zur Gänze bedient wurden. Daraus könne der Rückschluss gezogen werden, dass das Finanzamt mehr erlangt habe als die übrigen Gläubiger.

Ein Verschulden des Geschäftsführers der insolventen Gesellschaft liege daher nicht vor, sodass eine Haftung nicht begründet werden könne. Es werde der Antrag gestellt, das Verfahren einzustellen.

Mit dem Haftungsbescheid vom 16.05.2018 zog das Finanzamt den Bf. gemäß § 9 BAO unter Berücksichtigung der Konkursquote zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der X.GmbH im Ausmaß von 49.695,43 Euro heran (Umsatzsteuer 08-11/2014, Lohnabgaben 09-12/2014 und Kammerumlage 07-09/2014).

Hinsichtlich der Lohnabgaben 2013 und 2014 werde entsprechend den Ausführungen in der Stellungnahme eine Haftung des Bf. nicht geltend gemacht. Mit den angesprochenen Zahlungen im Oktober bis Dezember 2014 seien keine der Haftung zu Grunde liegenden Abgaben entrichtet worden.

Den der Vorhaltsbeantwortung beigefügten Saldenlisten sei zu entnehmen, dass in den Monaten Oktober bis Dezember 2014 teilweise in beträchtlicher Höhe Zahlungen an andere Gläubiger der X.GmbH geleistet worden seien, wobei die konkreten Fälligkeiten einzelner Verbindlichkeiten sowie auf welche Verbindlichkeiten die Zahlungen erfolgten, der Vorhaltsbeantwortung und den Beilagen ebenso wenig zu entnehmen sei wie die zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten verfügbar gewesenen liquiden Mittel.

Dem Vorhaltsersuchen um konkrete Darlegung jenes Betrages, der bei Gläubigergleichbehandlung an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, sei nicht entsprochen worden.

Eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz bestehe für den Lohnsteuerabzug. Der Arbeitgeber dürfe, wenn die Mittel für die Auszahlung der Löhne nicht ausreichten, nur einen solchen Betrag in Auszahlung bringen, der auch die Abfuhr der Lohnsteuer erlaube. Unterlasse dies der Vertreter, liege jedenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung vor.

Bei der Ermessensübung sei, da die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin zweifelsfrei fest stehe, den öffentlichen Interessen an der Abgabeneinbringung der Vorzug zu geben.

Gegen den Bescheid brachte der Bf. durch seinen Vertreter am 15.06.2018 das Rechtsmittel der Beschwerde ein. Der Haftungsbescheid werde sowohl wegen Verfahrensmangel als auch wegen unrichtiger Tatsachenfeststellung bekämpft:

1. Verfahrensmangel:

Das Finanzamt Judenburg Liezen hab mit Schreiben vom 07.9.2017 den Betroffenen zur Stellungnahme im Haftungsverfahren aufgefordert. Dieses Haftungsverfahren stellt ein eigenes Verfahren dar. In diesem Verfahren haben mit Schriftsatz vom 05.10.2017 die ausgewiesenen Rechtsvertreter die Vollmacht bekanntgegeben und in weiterer Folge auch Urkunden vorgelegt.

Die erkennende Behörde hat das Vollmachtsverhältnis ignoriert und die Zustellung des Haftungsbescheides an den Betroffenen direkt durchgeführt. Das Verfahren ist daher mangelhaft, da aufgrund des ausgewiesenen Vollmachtsverhältnisses eine direkte

Zustellung des Haftungsbescheides nicht möglich ist. Die Bevollmächtigung muss in jedem Verfahren gelten gemacht. Dies gilt auch für das Haftungsverfahren (vgl. Ritz, BAO5, § 9 ZustG Tz19).

Der ergangene Haftungsbescheid ist daher nichtig, da eine ordnungsgemäße Zustellung bis dato nicht erfolgt ist und daher ein ordnungsgemäßer Bescheid nicht vorliegt.

2. Zur Sache:

In eventu führen die ausgewiesenen Rechtsvertreter inhaltlich aus:

Eine Haftung trifft den seinerzeitigen Geschäftsführer X nicht. Bereits im Verfahren wurden die Saldenlisten vorgelegt. Aufgrund der Komplexität der Materie war es kurzfristig nicht möglich eine entsprechende Berechnung hinsichtlich der quotenmäßigen Tilgung anzustellen. Dies wird unter einem nachgeholt und werden die Berechnungen für Oktober 2014 bis Dezember 2014 vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, dass Anfang 2014 beim Finanzamt keinerlei Verbindlichkeiten bestanden. Hinsichtlich der übrigen Gläubiger waren sehr wohl erhebliche Verbindlichkeiten vorhanden. Welche nur teilweise getilgt wurden.

Von besonderer Relevanz sind hier die Monate November bis Dezember 2014. Die weiteren Abgabenforderungen stammen aus einer durchgeföhrten GPLA-Prüfung. diese Forderungen entstanden erst im Zuge des Insolvenzverfahrens als die Prüfung durchgeführt wurde. davor konnte der Geschäftsführer keine Kenntnis von diesen Zahlungen haben. Deswegen konnten sie auch nicht geleistet werden.

X.GmbH Oktober 2014				
Bezeichnung	Verb. Monatanfang	neue Verb.	Zahlungen	Verb. Monatsende
Verbindlichkeiten aus Verträgen Lieferanten und Subunternehmer	543.959,65	108.850,37	120.160,93	532.649,09
Forderungen Dienstnehmer	6.900,25	11.082,61	11.195,68	6.787,18
Betriebskosten	0,00	1.094,82	1.094,82	0,00
Versicherungen	0,00	1.565,27	1.565,27	0,00
Leasing	0,00	23.250,82	11.540,06	11.710,76
Finanzamt	0,00	27.205,42	3.030,00	24.175,42

Gemeindeabgaben	878,63	382,77	0,00	1.261,40
St GKK	9.269,27	4.033,34	4.016,48	9.286,13

X.GmbH November 2014				
Bezeichnung	Verb. Monatanfang	neue Verb.	Zahlungen	Verb. Monatsende
Verbindlichkeiten aus Verträgen Lieferanten und Subunternehmer	532.649,09	30.086,07	192.238,60	370.496,56
Forderungen Dienstnehmer	6.787,18	11.995,16	18.756,92	25,42
Betriebskosten	0,00	1.094,82	1.094,82	0,00
Versicherungen	0,00	3.180,36	3.180,36	0,00
Leasing	11.710,76	23.250,82	11.540,06	23.421,52
Finanzamt	24.175,42	22.440,95	3.637,01	42.979,36
Gemeindeabgabe	1.261,40	482,84	0,00	1.744,24
St GKK	9.286,13	5.462,83	5.325,82	9.423,14

X.GmbH Dezember 2014				
Bezeichnung	Verb. Monatanfang	neue Verb.	Zahlungen	Verb. Monatsende
Verbindlichkeiten aus Verträgen Lieferanten und Subunternehmer	370.496,56	140.362,16	147.143,94	363.714,78

<i>Forderungen</i>	25,42	19.037,55	7.200,00	11.862,97
<i>Dienstnehmer</i>				
<i>Betriebskosten</i>	0,00	1.027,68	1.027,68	0,00
<i>Versicherungen</i>	0,00	2.098,76	1.319,26	779,50
<i>Leasing</i>	23.421,52	16.674,64	0,00	40.096,16
<i>Finanzamt</i>	42.979,36	18.527,44	2.250,92	59.255,88
<i>Gemeindeabgabe</i>	1.744,24	526,57	0,00	2.270,81
<i>St GKK</i>	9.423,14	5.753,45	0,00	15176,59

Kredit war lediglich AWS mit EB Saldo von 15.135,60 am 01.01.2014 und mit den Zahlungen vom 03.07.2014 und 31.12.2014 mit je €7500,00.

VB Factoring hat folgende Salden

30.09.2014	-66.153,40
31.10.2014	-279.751,54
30.11.2014	-209.827,14
31.12.2014	-169.536,86

Es wird daher gestellt der Antrag der Beschwerde Folge zu geben und den Haftungsbescheid ersatzlos zu beheben.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit der Beschwerdevorentscheidung vom 18.07.2018 als unbegründet ab.

Es sei gemäß § 103 Abs. 1 BAO zweckmäßig gewesen, den angefochtenen Haftungsbescheid dem Geschäftsführer unmittelbar zuzustellen, weil dieser angesichts der damit verbunden Frist raschest möglich dem Vollmachtgeber zur Kenntnis gebracht werden sollte.

Unter Verweis auf den im Vorhalt des Finanzamtes geforderten Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger der X.GmbH an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, sei die unstrittige Vorlage von Saldenlisten nicht geeignet, den Antrag auf Aufhebung des Haftungsbescheides entscheidend zu stützen.

Die Berechnungen in der Beschwerde für die Monate Oktober bis Dezember 2014 wichen einerseits von der Vorhaltsbeantwortung vom 06.11.2017 - insbesondere Lieferanten und Subunternehmen betreffend - teilweise beträchtlich ab und entsprächen andererseits nicht dem Ersuchen des Vorhaltes vom 07.09.2017.

Dass seitens der Gesellschaft Anfang 2014 und somit Monate vor dem ersten verfahrensgegenständlichen Fälligkeitstag bei der Abgabenbehörde keine Verbindlichkeiten bestanden, sei nicht von Relevanz. Die Abgabenschulden mit den

Fälligkeiten 15.01.2014 seien nicht Gegenstand des angefochtenen Haftungsbescheides. Das Vorbringen, die betreffenden Abgabenforderungen resultierten aus einer GPLA, weshalb der Bf. mangels Kenntnis von dieser GPLA keine Zahlungen leisten habe können, treffe auf den Haftungsbescheid nicht zu.

Den vorgelegten Tabellen sei nicht zu entnehmen, welche Fälligkeitstage die Zahlungen betrafen. Es sei davon auszugehen, dass die Zahlungen zumindest teilweise der Begleichung von später als den im Vorhalt angeführten Fälligkeitstagen fällig gewordenen Forderungen gedient haben. Ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung sei daher nicht erbracht worden.

Mit dem Schriftsatz vom 26.07.2018 (Vorlageantrag) beantragte der Bf. durch seinen Vertreter ohne weitere Ausführungen die Vorlage der Beschwerde und Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

In dem dem Bf. übermittelten Vorlagebericht vom 10.08.2018 führte das Finanzamt in der Stellungnahme aus, die Auswertung der tabellarisch zusammengefasst dargestellten Saldenlisten für Oktober bis Dezember bestätige die Haftungsinanspruchnahme. So seien in diesem Zeitraum die Lieferanten zu 55,8%, die Dienstnehmer zu 77% die Betriebskosten zur Gänze, Versicherungen zu 88%, Leasing zu 36,5% und die GKK zu 54,7% abgedeckt worden. Demgegenüber sei das Finanzamt mit "Peanuts" abgespeist worden: Von Verbindlichkeiten in der Höhe von 68.173 Euro seien 8.918 und somit 13% überwiesen worden. Die Haftungsinanspruchnahme sei jedenfalls zu Recht erfolgt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde 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.

Zustellung des Haftungsbescheides

9. Zustellung des Haftungsbescheides vom 9.11.2006

Der Bf. bringt in der Beschwerde vom 15.06.2018 vor, der angefochtene Haftungsbescheid sei nichtig, weil das Finanzamt das Vollmachtsverhältnis mit dem steuerlichen Vertreter

ignoriert und die Zustellung des Haftungsbescheides direkt an den Bf. vorgenommen habe.

Gemäß § 103 Abs. 1 BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam unmittelbar dem Vollmachtgeber zugestellt werden.

Was zum "Einhebungsverfahren" gehört, ergibt sich aus dem 6. Abschnitt der BAO, somit aus den §§ 210 bis 242 (Stoll, BAO Kommentar, Bd. 1, 1066).

Bei der Geltendmachung von Haftungen gemäß § 224 BAO handelt es sich um Erledigungen im Einhebungsverfahren im Sinne des § 103 Abs 1 BAO. Unter den genannten Voraussetzungen (Vereinfachung, Beschleunigung des Verfahrens) bzw. im Fall des Vorliegens anderer Zweckmäßigkeitsgründe kann ein Haftungsbescheid daher trotz Vorliegens einer Zustellbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber zugestellt werden.

Zustellungen an den Abgabenschuldner können im Einhebungsverfahren generell als zweckmäßig, der Einfachheit dienend, Säumnisse vermeidend erachtet werden, weil der Zustellungsbevollmächtigte in der Regel mit Maßnahmen der Entrichtung, Abstattung und Verrechnung des Zahlungsverkehrs mit der Behörde nicht betraut und auch nicht befasst ist, sodass die Herstellung des unmittelbaren Schriftverkehrs mit dem Abgabepflichtigen zumeist sinnvoller sein mag als die Zuleitung der entsprechenden Schriftstücke über den Bevollmächtigten (Stoll, Bundesabgabenordnung Kommentar, Bd. 1, 1066).

Zweck des § 103 Abs. 1 BAO ist eine Beschleunigung des Einhebungsverfahrens, in dem der Steuerpflichtige unter Ausschaltung seines Zustellbevollmächtigten von Einhebungsmaßnahmen der Behörde unmittelbar Kenntnis erlangt und ohne Zeitverzug sofort entsprechende Maßnahmen zur Tilgung der Haftungsschuld in die Wege leiten kann.

Das Finanzamt hat in der Beschwerdevorentscheidung die Zustellung an den Bf. persönlich damit begründet, dass der Bf. den Bescheid mit der Aufforderung, die Haftungsschuld innerhalb eines Monats nach dessen Zustellung zu entrichten, raschest möglich dem Vollmachtgeber kenntlich gemacht werden sollte.

Dieser Begründung ist der Bf. in weiterer Folge nicht entgegen getreten.

Verwiesen wird in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.11.1993, 92/13/0288, in dem dieser ausführt:

"Die Vorschreibung von Säumniszuschlägen ist im 6. Abschnitt der Bundesabgabenordnung geregelt; dieser Abschnitt trägt die Überschrift "Einhebung der

Abgaben". Das Finanzamt war daher berechtigt, eine Berufungserledigung betreffend die Vorschreibung von Säumniszuschlägen unmittelbar dem Beschwerdeführer zuzustellen; eine Zustellungsvollmacht seiner Vertreter stand dem nicht entgegen."

Von einer unrichtigen Ermessensübung des Finanzamtes bei der Zustellung wäre lediglich dann auszugehen, wenn die Zustellung an die Partei den Zweck des Vollmachtsverhältnisses, der wohl meist im fachlichen Beistand zu sehen ist, unterlaufen hätte (siehe dazu Ritz, BAO⁵, § 103, Tz 6). Davon kann im vorliegenden Fall aber nicht die Rede sein, wurde doch vom Rechtsvertreter des Bf. gegen den Bescheid rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht.

Das Finanzamt war daher trotz Vorliegens einer Zustellungsvollmacht aus Zweckmäßigkeitssgründen zur Zustellung des Haftungsbescheides an den Bf. berechtigt. Der dem Bf. zugestellte Haftungsbescheid vom 16.05.2018 ist daher wirksam ergangen.

Vertreterstellung

Nach dem Firmenbuchauszug FN war der Bf. ab x1 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der X.GmbH.

Als bestellter Geschäftsführer war er verpflichtet, die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen. Zu den Pflichten des Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft gehörten u.a. die Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie deren Aufbewahrung, die Erfüllung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der Gesellschaft, die Abgabenerklärungspflicht sowie die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft und die Sorgetragung für die Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Mitteln (siehe VwGH 10.11.1993, 91/13/0181).

Uneinbringlichkeit der Abgaben

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Die objektive Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben steht zweifelsfrei fest, da die Primärschuldnerin nach der Aktenlage infolge Vermögenslosigkeit am x4 im Firmenbuch gelöscht wurde, weshalb eine (auch nur teilweise) Einbringlichmachung der noch aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten bei der nicht mehr existenten Gesellschaft ausgeschlossen ist.

Die im Zuge des Konkursverfahrens ausgeschüttete Verteilungsquote von 6,727% wurde bei der Berechnung der Haftungsbeträge berücksichtigt.

Lohnsteuer

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Der Arbeitgeber hat 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 (§ 79 Abs. 1 EStG 1988).

Wie das Finanzamt im Vorhalt vom 07.09.2017 und im Haftungsbescheid ausgeführt hat, hat der Arbeitgeber nach § 78 Abs. 3 EStG 1988, 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.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gilt daher eine Ausnahme vom Gleichheitsgrundsatz (siehe VwGH 29.01.2004, 2000/15/0168).

Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft von einer schulhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom VwGH 18.10.1995, 91/13/0037,0038, Slg.N.G. Nr. 7038/F, ausdrücklich aufrechterhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne des § 80 BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 21.01.2004, 2002/13/0218, VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Weder in der Stellungnahme vom 06.11.2017 noch in der Beschwerde vom 15.06.2018 ist der Bf. auf diese Ausführungen des Finanzamtes - die ihm sowohl im Vorhalt, im Bescheid als auch in der Beschwerdevorentscheidung zur Kenntnis gebracht wurden - eingegangen.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine verschuldensabhängige Haftung. Voraussetzung für die Haftung nach § 9 BAO ist daher ein Verschulden des Vertreters an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten der vertretenen Gesellschaft.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Der Vertreter erfährt nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher konkrete Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 28.02.2002, 96/15/0224).

Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0165).

Einen Nachweis, welcher konkrete Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger hinsichtlich der übrigen haftungsrelevanten Zeiträume uneinbringlich geworden wäre, hat der Bf. hinsichtlich des Fälligkeitszeitpunktes 15.01.2015 nicht erbracht.

Hinsichtlich der Fälligkeitszeitpunkte der Abgaben im Oktober, November und Dezember 2014 hat der Bf. in der Beschwerde monatsweise Aufstellungen der Verbindlichkeiten der Gesellschaft vorgelegt, die - wie das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung richtig angemerkt hat - von den Aufstellungen in der Vorhaltsbeantwortung zum Teil erheblich abweichen.

Nicht nur zu dieser Feststellung, sondern auch zu den Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung, wonach eine Auflistung der im Haftungszeitraum verfügbar gewesenen liquiden Mittel ebensowenig erbracht worden sei wie eine Quotenberechnung, hat sich der Bf., obwohl nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einer Beschwerdevorentscheidung Vorhaltscharakter zukommt, im Vorlageantrag verschwiegen.

Dem Finanzamt ist auch darin zuzustimmen, dass die im Haftungsbescheid angeführten aushaftenden Abgaben nicht, wie in der Beschwerde vorgebracht, aus einer GPLA-Prüfung stammen. Diese noch im Vorhalt vom 07.09.2017 angeführten Abgaben sind im Haftungsbescheid nicht enthalten. Auch zu dieser Feststellung erfolgte keine Stellungnahme des Bf.

Hat der Geschäftsführer aber nicht dargetan, weshalb er für die rechtzeitige Entrichtung der bei der Gesellschaft angefallenen Abgaben gesorgt hat, darf die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen (siehe VwGH 24.02.2011, 2009/16/0108).

Die Heranziehung des Bf. zur Haftung der Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft erfolgte daher zu Recht.

Kausalität

Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Die Pflichtverletzung ist demnach kausal für die Uneinbringlichkeit (siehe dazu VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127, VwGH 29.05.2001, 2001/14/0006).

Fest steht, dass die pflichtwidrige Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben kausal für deren Uneinbringlichkeit ist und dieses pflichtwidrige Verhalten dem Bf. als verantwortlichen Geschäftsführer der Gesellschaft zuzurechnen ist. Von einem Rechtswidrigkeitszusammenhang ist demnach auszugehen.

Diesbezüglich wird auch vom Bf. selbst nichts Gegenteiliges vorbringt.

Ermessen

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

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.06.1990, 89/15/0067).

Ist eine Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht möglich, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Es war daher zweckmäßig, den bei der Gesellschaft Bf. zur Haftung für jene Abgaben, die aufgrund seines pflichtwidrigen Verhaltens (Nichtabfuhr) bei der Gesellschaft uneinbringlich geworden sind, heranzuziehen.

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.

Das Erkenntnis gründet sich auf die oben wieder gegebene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 5. Oktober 2018