

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Prosenz & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Döblinger Hauptstraße 37, 1190 Wien, sowie durch Puschner Spernbauer Rosenauer Rechtsanwälte OG, Schubertring 8, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 28.10.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 25.9.2013 betreffend Haftung für die Umsatzsteuer 10/2010 gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer 10/2010 aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof 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 XY-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 25.9.2013 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der genannten GmbH für Abgaben in der Höhe von € 30.796,59, nämlich

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Umsatzsteuer	10/2010	19.609,36	15.12.2010
Lohnsteuer	12/2010	7.947,22	17.01.2011
Dienstgeberbeitrag	12/2010	2.975,52	17.01.2011
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2010	264,49	17.01.2011

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten 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 würden, entrichtet würden.

Der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, hafte für diese Abgaben, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können.

Der Bf. sei vom Datum-3 bis Datum-4 Geschäftsführer der XY-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer sei festzuhalten:

Die Umsatzsteuer sei nicht oder unzureichend gemeldet und entrichtet worden. In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausgereicht hätten, 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 habe als andere Verbindlichkeiten.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass der Bf. verabsäumt habe, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen und durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit herbeigeführt habe, welche zum Konkurs geführt habe.

Es seien keinerlei Beweise erbracht worden, die die schuldhafte Pflichtverletzung entkräften könnten.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 habe der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Es wäre seine Pflicht gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Der Bf. hingegen habe die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg.cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht

ausreichen würden, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken. (vgl. VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für andere Abgaben sei festzuhalten:

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg.cit.) wie den Abgabenpflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035; VwGH 13.9.1988, 87/14/0148). Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

\*\*\*\*\*

In der dagegen am 28.10.2013 rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) mache der Bf. die Rechtsmittelgründe der rechtlich unrichtigen Beurteilung sowie der Mängelhaftigkeit des Verfahrens geltend. Es werde die Aufhebung des Bescheides seinem gesamten Umfange nach beantragt.

Der Berufungswerber sei vom Datum-3 bis Datum-5 Geschäftsführer der Firma XY-GmbH gewesen.

Festzuhalten sei, dass der Gesellschaft in den relevanten Zeiträumen Zahlungserleichterungen gewährt worden seien, sodass die Fälligkeit grundsätzlich nicht zu den gesetzlichen Terminen gegeben gewesen sei, sondern nach Maßgabe der Zahlungserleichterung. Eine Gläubigerungleichbehandlung in Bezug auf den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt liege hinsichtlich sämtlicher Abgabenarten jedenfalls nicht vor.

Der angefochtene Bescheid leide auch deshalb an Mängelhaftigkeit, da dem Berufungswerber vor Erlassung des Bescheides kein rechtliches Gehör gewährt worden sei, um inhaltlich zu den ihm zur Last gelegten Pflichtverletzungen Stellung zu nehmen. Das bisherige Verfahren sei daher mangels Gewährung rechtlichen Gehörs nichtig und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Stellung des Berufungswerbers bei der XY-GmbH:

Der Berufungswerber sei seinerzeit 50%-Gesellschafter der GmbH gewesen und sei es in keiner Weise beabsichtigt gewesen, dass dieser operativ tätig werde. Erst als sich die Gesellschaft vom bisherigen gewerberechtlichen Geschäftsführer trennt habe, habe der Berufungswerber als gewerberechtlicher Geschäftsführer zu diesem Zwecke eben auch als handelsrechtlicher Geschäftsführer einspringen müssen. De facto sei der Berufungswerber als handelsrechtlicher Geschäftsführer nicht tätig und mit den Zahlungsflüssen bzw. Durchführungen der Zahlungen nicht befasst gewesen.

Einschränkung der Haftung aus Billigkeitserwägungen:

Es stehe im Ermessen der zuständigen Behörde, die Ausfallhaftung des nach außen vertretungsbefugten Organwalters geltend zu machen. Dabei seien Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu berücksichtigen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“ beizumessen.

Aufgrund der Insolvenz der YZ-GmbH sei der Berufungswerber nicht nur diversen Haftungen ausgesetzt, sondern habe dies letztlich dazu geführt, dass die von ihm geleitete XZ-GmbH, deren Gesellschafter und Geschäftsführer er gewesen sei, in die Insolvenz geschlittert sei.

Der Berufungswerber sei mittlerweile vollkommen mittellos und beziehe lediglich ein äußerst geringes Einkommen. Die Einkommensnachweise würden unter einem beigelegt, ebenso ein Vermögensverzeichnis.

Gegenüber der AB Aktiengesellschaft habe der Berufungswerber aus einer Haftung eine Verbindlichkeit von EUR 75.000,00. Im Rahmen des außergerichtlichen Ausgleiches werde dem Berufungswerber der EUR 14.400,00 übersteigende Betrag nachgesehen, sofern er die EUR 14.400,00 in 48 gleich großen Teilbeträgen von je EUR 300,00 monatlich bezahle. Dies entspreche einer Quote von 19,2% bzw. einem Schuldenerlass von 80,80%.

Es entspreche grundsätzlich der nach § 20 BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an einer Quote eines Ausgleiches orientiere.

Der Berufungswerber stelle daher den Antrag, den Haftungsbescheid des Finanzamtes ersatzlos aufzuheben, in eventu die Haftung auf 19,2%, sohin EUR 5.912,95, einzuschränken und eine Abtragung in 48 monatlichen gleich großen Teilbeträgen von EUR 123,20 zu gewähren.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.5.2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO würden die in § 80 Abs. 1 BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit haften,

als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebraucht werden könnten.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten würden, entrichtet würden.

Fest stehe, dass der Beschwerdeführer laut Firmenbuch vom Datum-3 bis zum Datum-5 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma XY-GmbH gewesen sei. Über dieses Unternehmen sei mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-2 der Konkurs eröffnet und mit Beschluss vom Datum-1 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben worden. Die Firma sei am Datum-6 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden. Daraus sei ersichtlich, dass die offenen Abgabenschuldigkeiten bei der Gesellschaft uneinbringlich seien.

Betreffend die Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer und andere Abgaben sei in der Begründung des Haftungsbescheides auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen worden. Es sei demnach unter anderem Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zur erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe. Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausgereicht hätten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet und die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als alle anderen Verbindlichkeiten.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe der Vertreter somit darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen dürfe. Habe der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so dürfe die Abgabenbehörde weiters davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich gewesen sei.

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausgereicht hätten, es sei denn, er weise nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen liquiden Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Nur dann, wenn eine Abgabe nicht entrichtet werde, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe, verletze der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen sei dagegen die Lohnsteuer, denn aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergebe sich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten, und sei, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werde - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten eines Unternehmens -, von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Würden die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Bezahlung des vollen Arbeitslohnes nicht ausreichen, habe er die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In solchen Fällen dürften Löhne nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und seien wie auch andere Schuldigkeiten anteilig zu kürzen. Die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer sei aber zur Gänze zu entrichten. Für Lohnsteuer werde jedenfalls voll im Ausmaß der tatsächlich ausgezahlten Gehälter und nicht nur anteilig im Rahmen des Möglichen gehaftet. Es wäre daher die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangten Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen gewesen. Gleiches gelte für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag. Allerdings seien die im angefochtenen Haftungsbescheid ausgewiesenen Lohnabgaben in der Höhe von € 7.947,22 an Lohnsteuer, € 2.975,52 an Dienstgeberbeitrag und € 264,49 an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Monat 12/2010 aufgrund der Meldung des Beschwerdeführers erklärungsgemäß am Abgabenkonto gebucht worden.

Dementsprechend hätten sich, wie aus dem Bericht vom 21.9.2011 gemäß § 150 BAO über das Ergebnis einer Außenprüfung der Primärschuldnerin hinsichtlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1.1.2008 bis Datum-2 durch Gegenüberstellung der Lohnabgaben laut Lohnkonto bzw. L16 und den gemeldeten Abgaben für Dezember 2010 ersichtlich sei, keine Abfuhrdifferenzen ergeben.

Der Beschwerdeführer habe die zu den Fälligkeitstagen 15.12.2010 und 15.1.2011 vorhandenen liquiden Mittel nicht bekanntgegeben und auch nicht durch Vorlage der Bankkonten nachgewiesen. Er habe insbesondere die zu diesem Fälligkeitstag haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht den übrigen Verbindlichkeiten gegenüber gestellt, sondern nur unsubstantiiert behauptet, dass eine Gläubigerungleichbehandlung nicht vorliege. Damit sei aber weder der Nachweis einer Gläubigerungleichbehandlung erbracht noch das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der vorhandenen liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag und auch nicht der Betrag, der bei Gleichbehandlung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, im Rahmen einer ordnungsgemäßen Liquiditätsrechnung dargestellt worden. Die Behörde sei daher zu der Annahme berechtigt gewesen, dass der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung schuldhaft nicht nachgekommen sei. Konsequenterweise hafte der Geschäftsführer dann für die von der Haftung betroffenen Abgabenschuldigkeiten zur Gänze.

Vom Beschwerdeführer werde eingewendet, dass der Firma XY-GmbH in den relevanten Zeiträumen Zahlungserleichterungen gewährt worden wären, sodass die Fälligkeit grundsätzlich nicht zu den gesetzlichen Terminen gegeben gewesen

wäre, sondern nach Maßgabe der Zahlungserleichterungen. Dabei übersehe der Beschwerdeführer, dass Zahlungserleichterungen grundsätzlich nur für bereits fällige Abgaben gewährt und nicht im Vorhinein bewilligt werden könnten. Außerdem hätten die gewährten Zahlungserleichterungen nicht die gegenständlichen Abgaben, sondern nur die Umsatzsteuer 06/2010 betroffen, hinsichtlich derer am 16.8.2010 ein gezieltes Ansuchen gestellt worden sei, dem zwar entsprochen, das aber vom Beschwerdeführer nicht eingehalten worden sei. Das Ratenansuchen vom 17.1.2011, das Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 12/2010 betroffen habe, sei am 19.1.2011, somit bereits zwei Tage später abgewiesen worden.

Auch der Einwand, der Beschwerdeführer wäre seinerzeit nur 50%-Gesellschafter der XY-GmbH gewesen und es wäre in keiner Weise beabsichtigt gewesen, dass er operativ tätig werde, sondern erst als sich die Gesellschaft vom bisherigen gewerberechtlichen Geschäftsführer getrennt hätte, hätte der Beschwerdeführer auch als handelsrechtlicher Geschäftsführer einspringen müssen, wäre aber de facto nicht als solcher tätig geworden, sei offensichtlich unzutreffend. Wie aus dem Firmenbuch eindeutig ersichtlich sei, sei der Beschwerdeführer vom Datum-3 bis zum Datum-5 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma GmbH gewesen. Es finde sich weder im Firmenbuch noch dem Gesellschaftsbeschluss vom Datum-3, mit dem er zum die Gesellschaft selbständig vertretenden Geschäftsführer bestellt wurde, noch dem vom Datum-5, mit dem er wieder abberufen worden sei, ein Hinweis, dass er nur gewerberechtlicher Geschäftsführer gewesen wäre. In der Anmeldung zur Abberufung vom Datum-5 werde der Beschwerdeführer ausdrücklich als „Geschäftsführer (handelsrechtlich)“ bezeichnet. Andere Dokumente, die das Vorbringen des Beschwerdeführers belegen könnten, seien weder vorgelegt noch bezeichnet worden.

Auch die behauptete Mittellosigkeit entspreche nicht mehr den Tatsachen, da der Beschwerdeführer seit der Insolvenz der XY-GmbH jedes Jahr mehr und zuletzt im Jahr 2015 aus seinen Tätigkeiten bei der AC-KG und der BC-GmbH insgesamt € 40.602,57 verdient habe.

Nach Lehre und Rechtsprechung sei 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 sei. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen. Im vorliegenden Fall könne von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme unter anderem nicht gesprochen, da die Abgabenschuld vom Hauptschuldner nicht eingebracht werden könne und dem Beschwerdeführer die Nichtentrichtung der aushaltenden Umsatzsteuerzahllast der Primärschuldnerin anzulasten sei.

Wenn der Beschwerdeführer meine, dass sich die Abgabenbehörde an der im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleichs mit der AB Aktiengesellschaft getroffenen

Vereinbarung über die Nachsicht eines Betrages von € 61.100,00, der aus der Inanspruchnahme für eine Haftung aus einem Bürgschaftsvertrag für einen Kredit stamme, zu orientieren hätte, übersehe er, dass bei einem außergerichtlichen Ausgleich die Gläubiger freiwillig auf einen Teil ihrer Forderungen verzichten und alle Gläubiger zustimmen müssten.

Die Abgabenbehörde sei im vorliegenden Fall aber nicht miteinbezogen worden und habe daher auch keine Zustimmung erteilen können. Eine solche wäre auch nicht erteilt worden, da unter den gegebenen Voraussetzungen ein Schuldenerlass von 80,80% nicht angemessen gewesen wäre.

Eine Unbilligkeit der Inanspruchnahme des Beschwerdeführers liege nicht vor, da auf Grund der Gläubigerungleichbehandlung feststehe, dass der Beschwerdeführer seine abgabenrechtlichen Pflichten nicht vollständig erfüllt habe. Es seien sonst keine Billigkeitsgründe vorgebracht worden, welche die Gründe für eine Heranziehung zur Haftung überwiegen würden. Insgesamt gesehen sei daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten.

Sonstige Einwendungen gegen die Ermessensübung seien in der Beschwerde nicht vorgebracht worden. Wenn das öffentliche Interesse an einem gesicherten Abgabenaufkommen nur durch Geltendmachung der Haftung gewahrt werden könne, könne in der Heranziehung des Beschwerdeführers eine Überschreitung des vom Gesetz vorgegebenen Ermessensrahmens nicht erkannt und nicht gesagt werden, die Abgabenbehörde hätte von dem ihr eingeräumten Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht.

Auf Grund des bereits im Haftungsbescheid dokumentierten Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 9 und 80 BAO sei die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der Firma XY-GmbH hinsichtlich eines Betrages in der Höhe von € 30.796,59 somit zu Recht erfolgt.

\*\*\*\*\*

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 15.6.2016 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte mit Schreiben vom 30.11.2016 ergänzend vor, dass zu den Fälligkeitsstichtagen 15.12.2010 und 15.1.2011 zu überprüfen sei, ob eine Gläubigerungleichbehandlung iSd § 9 BAO vorliege. Da zu diesen Stichtagen keine Buchhaltungsdaten erhoben werden könnten, werde aus Praktikabilitätsgründen der jeweilige Monatsletzte als Beurteilungsstichtag herangezogen.

Für die Umsatzsteuer 10/2010 werde somit der 31.12.2010 als Fälligkeitsstichtag herangezogen. Betreffend die Lohnabgaben 12/2010 werde die Beschwerde zurückgezogen.

Aufgrund der beiliegenden Saldenliste würde sich ein Barbestand von € 153.364,60 zum 31.12.2010 ergeben:

Betriebskassa	2.112,16
Raika	1.191,12
Oberbank	9.175,93
Erste Bank	113.307,17
Zug-um-Zug-Zahlungen in 12/2010	25.578,22

Die Zug-um-Zug-Zahlungen beträfen Zahlungen von Lieferanten, die nicht über die jeweiligen Kreditorenenkonten, sondern direkt über die Aufwandskonten erfasst seien.

Fällige Verbindlichkeiten aus beiliegender Saldenliste zum 31.12.2010:

Raika	43.162,27
Erste Bank	141.006,40
Lieferverbindlichkeiten	492.549,04
Zug-um-Zug-Geschäfte	25.578,22
ÖGB	153,46
Gebietskrankenkasse	18.255,90
Nettogeöhälter	30.615,94

Summe fällige Verbindlichkeiten:	826.556,95
Umsatzsteuer 10/2010	19.609,36
Finanzamt in % aller Verbindlichkeiten	2,37%

Daraus ergebe sich eine Haftung an Umsatzsteuer 10/2010 in Höhe von € 464,74 (€ 19.609,36 x 2,37%).

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 13.12.2016 ersuchte das Bundesfinanzgericht R.P., der im Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 10/2010, dem 15.12.2010, gemeinsam mit dem Bf. Gesellschafter und Geschäftsführer der XY-GmbH gewesen sei, um Bekanntgabe und Nachweis, ob eine Aufteilung der Geschäftsführeragenden bestanden habe.

\*\*\*\*\*

In Beantwortung dieses Auskunftsersuchens teilte R.P. mit Schreiben vom 28.12.2016 mit, dass eine derartige Aufteilung der Geschäftsaagenden nicht bestanden habe. Nach Rücksprache mit dem Bf. dürfte diesbezüglich ein Missverständnis bei seinem Rechtsfreund bestanden haben.

\*\*\*\*\*

Daraufhin ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. mit Schreiben vom 2.1.2017 um Stellungnahme, die am 12.1.2017 erteilt wurde. Darin wurde bestätigt, dass die Ausführungen von R.P. korrekt seien.

### **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.*

Nachdem die Beschwerde betreffend die ursprünglich haftungsgegenständlichen Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) 12/2010 mit Schreiben vom 30.11.2016 gemäß § 256 Abs. 1 BAO zurückgenommen wurde (wird zur Geschäftszahl RV/7106508/2016 mit gesondertem Beschluss gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt), war mit dem vorliegenden Erkenntnis nur mehr über die Umsatzsteuer 10/2010 zu entscheiden.

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 fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 der über das Vermögen der XY-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Festzustellen war, dass der Bf. im Firmenbuch (bzw. laut den vorliegenden Gesellschafterbeschlüssen) im Zeitraum vom Datum-3 bis Datum-5 (gemeinsam mit R.P., der im Zeitraum vom Datum-7 bis Datum-8 als Geschäftsführer fungierte) als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen war.

Nach Einräumung der Richtigkeit der Angaben des Mitgeschäftsführers R.P., dass es keine Aufteilung der Geschäftsführeragenden im Innenverhältnis gab, blieb unbestritten, 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.

Dem Einwand des Bf., dass in den relevanten Zeiträumen Zahlungserleichterungen bewilligt worden seien, ist zu entgegenzuhalten, dass eine Pflichtverletzung auch dann vorliegt, wenn der Vertreter Zahlungserleichterungen erwirkt mit der Behauptung, die Einbringlichkeit der Abgabe werde durch den Aufschub nicht gefährdet, obwohl diese Behauptung nicht zutrifft. Bleiben Abgaben nämlich unbezahlt, weil ihre Bezahlung trotz gefährdeter Einbringlichkeit im Wege einer Zahlungserleichterung hinausgeschoben werden konnte, dann trifft den Geschäftsführer, der eine solche Gefährdung in Abrede gestellt hat, ein Verschulden am Abgabenausfall (VwGH 24.10.1990, 90/13/0087).

Darüber hinaus wurde das nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag (15.12.2010), sondern erst am 17.1.2011 eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen zunächst mit Bescheid vom 19.1.2011 abgewiesen. Erst die weiteren Anträge auf Ratenzahlung vom Datum-5 und 10.5.2011 wurden mit Bescheiden vom 12.4.2011 und 16.5.2011 bewilligt, wobei bereits am Datum-8 ohnehin Terminverlust eintrat, sodass von einer durchgängig bewilligten Ratenvereinbarung keine Rede sein kann.

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).

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).

Im gegenständlichen Fall legte der Bf. einen Gleichbehandlungsnachweis vor, der jedoch zum Teil unschlüssig ist, da nicht die Abgabenschulden in Relation zu den übrigen Verbindlichkeiten zu setzen sind, sondern die gesamten Verbindlichkeiten zu den gesamten liquiden Mitteln, und daher seitens des Bundesfinanzgerichtes einer Korrektur (sowie unter Berücksichtigung der Abgabengutschriften und Zahllasten zum 15.12.2010) unterzogen wurde:

Übrige liquide Mittel		Übrige Verbindlichkeiten		
153.364,60		826.556,95		
+ Entrichtungen auf dem Abgabenkonto durch Zahlungen und sonstige Gutschriften		+ Abgabenverbindlichkeiten (aushaftend und entrichtet)		

+ 1.149,27		+ 27.841,35		
= Gesamte vorhandene liquide Mittel	:	= Gesamtverbindlichkeiten	x 100 =	Gleichbehandlungsquote
= 154.513,87	:	= 854.398,30	x 100 =	18,08%

Haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 10/2010 (ursprünglich)	x	Gleichbehandlungsquote	=	Entrichtung bei Gleichbehandlung
25.700,51	x	18,08%	=	4.972,09
Entrichtung bei Gleichbehandlung	-	Tatsächliche Entrichtung (ursprünglich 25.700,51 – aushaftend 19.609,36)	=	Ungleichbehandlung zu Gunsten des Finanzamtes
4.972,09	-	6.091,15	=	- 1.119,06

Da das Finanzamt (jedoch nur hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 10/2010) somit im Ergebnis besser gestellt wurde als die übrigen Gläubiger, hat der Bf. keine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten.

Da die gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO nicht vorliegen, erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der XY-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 20. Jänner 2017

