

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, über die Beschwerde vom 3. April 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 3. März 2014 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 46.168,20 anstatt bisher € 46.723,08 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	abzüglich Konkursquote
Umsatzsteuer	2009	595,25
Umsatzsteuer	12/2009	6.776,08
Umsatzsteuer	2010	5.343,44
Umsatzsteuer	02/2010	3.784,29
Umsatzsteuer	10/2010	1.417,47
Umsatzsteuer	11/2010	2.400,43
Umsatzsteuer	03/2011	471,51
Umsatzsteuer	04/2011	5.919,87
Lohnsteuer	11/2009	2.196,41
Lohnsteuer	12/2009	74,27
Lohnsteuer	2010	5.897,51
Lohnsteuer	01/2010	1.355,74
Lohnsteuer	10/2010	978,72
Kammerumlage	10~12/2009	22,57
Dienstgeberbeiträge	10/2009	499,95
Dienstgeberbeiträge	11/2009	1.178,11
Dienstgeberbeitrag	12/2009	102,98

Dienstgeberbeiträge	2010	2.731,32
Dienstgeberbeiträge	01/2010	506,89
Dienstgeberbeiträge	10/2010	631,42
Dienstgeberzuschläge	10/2009	59,90
Dienstgeberzuschläge	11/2009	115,20
Dienstgeberzuschläge	12/2009	10,07
Dienstgeberzuschläge	2010	267,09
Dienstgeberzuschläge	01/2010	49,56
Dienstgeberzuschläge	10/2010	61,74
Umsatzsteuer	10/2009	2.720,41

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**

Der nunmehrige Beschwerdeführer (im Folgenden kurz Bf. genannt) fungierte seit Datum3 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der XY- GmbH (im Folgenden kurz GmbH).

Mit Beschluss des Landesgerichtes X vom Datum1 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet, der mit Beschluss vom Datum2 nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben wurde. Die Quote betrug 1,1876%.

In der Folge wurde die GmbH gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Am 6. März 2013 erging durch das Finanzamt ein Haftungsvorhalt an den Bf. mit der Aufforderung nachzuweisen, dass die liquiden Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, somit die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis zu den anderen Verbindlichkeiten nicht hintangestellt wurden. Weiters wurde um Mitteilung ersucht, was den Bf. daran hinderte, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen zu sorgen, sowie die wirtschaftlichen Verhältnisse offenzulegen.

Nachdem der Vorhalt nicht beantwortet wurde, erging durch die belangte Behörde am 19. Juli 2013 ein Urgenzschreiben. Frist zur Beantwortung war der 29. Juli 2013.

Mit Eingabe vom 26. Juli 2013 legte der Bf. ein Vermögensverzeichnis vor.

Mit Bescheid vom 3. März 2014 wurde der Bf. für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der GmbH in Höhe von € 46.723,08 gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2009	602,40
Umsatzsteuer	12/2009	6.857,52
Umsatzsteuer	2010	5.407,66
Umsatzsteuer	2/2010	3.829,77
Umsatzsteuer	10/2010	1.434,51
Umsatzsteuer	11/2010	2.429,28
Umsatzsteuer	03/2011	477,18
Umsatzsteuer	04/2011	5.991,02
Lohnsteuer	11/2009	2.222,81
Lohnsteuer	12/2009	75,16
Lohnsteuer	2010	5.968,39
Lohnsteuer	01/2010	1.372,03
Lohnsteuer	10/2010	990,48
Kammerumlage	10-12/2009	22,84
Dienstgeberbeiträge	10/2009	505,96
Dienstgeberbeiträge	11/2009	1.192,27
Dienstgeberbeitrag	12/2009	104,22
Dienstgeberbeiträge	2010	2.764,15
Dienstgeberbeiträge	01/2010	512,98
Dienstgeberbeiträge	10/2009	639,01
Dienstgeberzuschläge	10/2009	60,62
Dienstgeberzuschläge	11/2009	116,58
Dienstgeberzuschläge	12/2009	10,19
Dienstgeberzuschläge	2010	270,30
Dienstgeberzuschläge	01/2010	50,16
Dienstgeberzuschläge	10/2010	62,48
Umsatzsteuer	10/2009	2.753,11

Zur Begründung wurde nach Zitieren der §§ 9 und 80 BAO im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. vom 3. Februar 2002 bis 28. Juni 2011 im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Er sei damit mit der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten betraut gewesen.

Der Geschäftsführer hafte auch dann für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichen, 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.

Da der Bf. die Aufforderungen vom 6. März 2013 und die Urgenz vom 19. Juli 2013 nicht vollständig beantwortet und auch keine Nachweise vorgelegt habe, sei er zur Haftung in Anspruch zu nehmen.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz würden für die Lohnsteuer gelten.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Bescheidbeschwerde führte der Bf. aus, dass es ihm als handelsrechtlichen Geschäftsführer der GmbH aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage nicht möglich gewesen sei, die Verbindlichkeiten des Unternehmens zu begleichen. Er habe bei der Bezahlung mit den vorhandenen Mitteln keinen Gläubiger bevorzugt, sondern anteilig die Schulden der Gesellschaft beglichen. Die Abgabenschulden seien im Verhältnis nicht schlechter behandelt worden als andere Verbindlichkeiten, deshalb sei eine Haftung seinerseits für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht gerechtfertigt.

Mit Ergänzungs-/Auskunftsersuchen vom 7. April 2014 ersuchte das Finanzamt zum Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger um Übermittlung einer genauen Darstellung bzw. Zusammenstellung der Verbindlichkeiten für die Zeit Jänner 2009 bis September 2011, sowie der vorhandenen Mittel für diesen Zeitraum. Des Weiteren wurde um eine genaue Aufstellung gebeten, welche Verbindlichkeiten mit diesen vorhandenen Mitteln zum fraglichen Zeitraum bezahlt worden seien, und um Übermittlung einer genauen Aufstellung, in welcher Höhe und für welche Zeiträume Lohnabgaben vom Insolvenzentgeltsicherungsfonds bezahlt worden seien.

In Beantwortung dieses Ersuchens führte der Bf. in seiner Eingabe vom 6. Oktober 2014 aus, dass alle finanziellen Belange von seinem Vater bis zu dessen Tod im Oktober 2010 geregelt worden seien.

Die Firma habe sich im fraglichen Zeitraum und eigentlich auch schon in den Jahren davor in sehr großen Schwierigkeiten befunden habe, den der Bf. mit seinem Vater mit größten Anstrengungen zu meistern versucht habe. Es habe de facto keine vorhandenen Mittel (Kredit ausgeschöpft) gegeben und alle Kundenzahlungen seien sofort für fällige Verbindlichkeiten restlos aufgebraucht worden, und zwar aliquot und verhältnismäßig, um keine Exekutionsverfahren zu provozieren.

Nachdem sein Vater im Oktober 2010 verstorben gewesen sei, habe der Bf. im Alleingang versucht, die Firma zu retten, unter anderem durch Vorsprachen bei etlichen Banken, die der Bf. für eine Umschuldung habe gewinnen wollen. Die Bank Burgenland hätte dem Bf. die Chance auf eine Abschlagszahlung der aushaftenden Kreditsumme von ca. € 850.000,00 in Aussicht gestellt, leider ohne Erfolg, keine Bank sei bereit gewesen, für Finanzverbindlichkeiten zu kreditieren.

Nachdem sich auch noch die Auftragslage trotz immenser Bemühungen ständig verschlechtert habe, (Konkurrenz aus dem benachbarten Ausland, Internet-Anbotseinhaltung der billigsten Anbieter seitens der Kunden) sei dem Bf. keine andere Wahl geblieben, als Anfang Juni 2011 Insolvenz anzumelden.

Den Ausschlag dazu habe die Aussage von Herrn Dr. M. bei der Verlassenschaftseröffnung gegeben, dass das Erbe (50% der GmbH) nicht angenommen werden sollte, um die Verbindlichkeiten nicht weiter zu erhöhen. Herr Dr. M. habe den Bf. vor die Wahl gestellt, entweder das Erbe anzunehmen oder noch am selben Tag Insolvenz zu beantragen, was der Bf. auch am Tag darauf getan habe.

Der Bf. hoffe mit diesen Ausführungen seine Bemühungen für die anteilmäßige Begleichung aller Verbindlichkeiten Ausdruck gegeben zu haben. Er habe getan, was in seiner Macht gestanden habe, um das Unternehmen zu retten, leider sei er gescheitert.

Eine ziffrnmäßige Aufstellung von Verbindlichkeiten und deren Abdeckung durch vorhandene finanzielle Mittel würde keinen Sinn ergeben, da es diese Mittel nicht gegeben habe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. Dezember 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass der Bf. vom 3. Februar 2002 bis zum 28. Juni 2011 eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Der Konkurs sei mit Beschluss des Landesgerichtes X am Datum1 eröffnet und gemäß § 139 KO am Datum2 aufgehoben worden. Das Unternehmen sei am Datum1 geschlossen worden, die ausgeschüttete Quote habe 1,1876% betragen.

In der Folge sei am 6. März 2013 durch das Finanzamt das Haftungsprüfungsverfahren eingeleitet und ein entsprechender Haftungsprüfungsvorhalt mit Erinnerung und Verlängerung der Vorhaltsfrist bis zum 29. Juli 2013 erlassen worden.

Mangels unvollständiger (Anm: gemeint wohl vollständiger) Beantwortung sei der Bf. mittels Haftungsbescheides vom 3. März 2014 als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der GmbH in Höhe von € 46.723,08 herangezogen worden.

Gegen diesen Bescheid habe der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht. Im Beschwerdeverfahren sei am 7. April 2014 mit mehrmaliger Verlängerung der Beantwortungsfrist bis zum 31. Oktober 2014 um Nachweis der Gläubigergleichbehandlung sowie Nachweis und Zusammenstellung der Lohnabgaben, welche vom Insolvenzentgeltsicherungsfond übernommen worden seien, ersucht

worden. Dieser Vorhalt sei bis dato unvollständig beantwortet worden. Es sei lediglich ein Anmeldeverzeichnis im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin vorgelegt worden.

Dieser Sachverhalt sei unter Zugrundelegung der Aktenlage und Berücksichtigung der Beschwerdeeinwendungen folgend rechtlich zu würdigen gewesen:

Wie bereits im Haftungsbescheid dargelegt, würden gemäß § 9 Abs. 1 BAO die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit haften, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht 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, entrichtet würden.

Die Haftung nach § 9 BAO sei eine Ausfallhaftung. Voraussetzung sei die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Im gegenständlichen Fall stehe diese Uneinbringlichkeit nach Schließung des Unternehmens und folglicher Konkursaufhebung betreffend die Primärschuldnerin am Datum2 objektiv fest.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten würden nur dann zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgt sei. Eine bestimmte Schuldform sei hierfür nicht erforderlich. Es reiche leichte Fahrlässigkeit.

In der Beschwerde werde eingewendet, es sei auf Grund der wirtschaftlichen Lage nicht möglich gewesen, die Verbindlichkeiten des Unternehmens zu begleichen. Der Versuch, als Erbe die Firma zu retten, sei erfolglos geblieben und habe zudem die schlechte Auftragslage zur Beantragung eines Insolvenzverfahrens geführt. Man habe bei Bezahlung mit vorhandenen Mitteln keine Gläubiger bevorzugt und daher die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt als andere Verbindlichkeiten. Die Firma sei schon seit Jahren in sehr großen finanziellen Schwierigkeiten gewesen, es habe de facto keine vorhandenen Mittel gegeben und alle Kundenzahlungen seien sofort und aliquot für fällige Verbindlichkeiten aufgebraucht worden.

Dazu sei seitens des Finanzamtes auszuführen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Er habe also darzutun, weshalb er für die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben nicht habe Sorge tragen können. Die pauschale Einwendung der schlechten wirtschaftlichen Lage und der großen finanziellen Schwierigkeiten könne den Vorwurf eines Verschuldens nicht entkräften. Gerade nach der ständigen Rechtsprechung habe der Geschäftsführer bei Kenntnis einer derartigen Notlage die nötige Beweisvorsorge hinsichtlich einer

Gläubigergleichbehandlung zu treffen. Hinsichtlich der aushaftenden Umsatzsteuer, Kammerumlage, Dienstgeberbeiträge und Dienstgeberzuschläge laut Haftungsbescheid habe der Bf. seine Behauptung der gleichmäßigen Bezahlung der Verbindlichkeiten konkret nachzuweisen. Unterbleibe der Nachweis, könnten ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden. Es bestehe somit für den Geschäftsführer eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass dieser im Haftungsverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen habe. Das hiezu erlassene Ergänzunguersuchen mit Frist zur Beantwortung bis zum 31. Oktober 2014 sei mit Schreiben vom 6. Oktober 2014 nicht entsprechend erfüllt und somit kein Nachweis an die Abgabenbehörde erbracht worden.

Gegenständlich sei ganz allgemein eingewendet worden, nicht gegen die Grundsätze der Gleichbehandlung der Gläubiger verstoßen zu haben. Dies entspreche nicht dem gesetzlich auferlegten qualifizierten Konkretisierungsgebot des Geschäftsführers und habe den Bf. somit nicht entschuldigen können.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergebe sich die schuldhafte Pflichtverletzung durch deren Nichtabfuhr, wonach jede Zahlung von Arbeitslöhnen, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen würden, eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters darstellen würde.

Aktenkundig sei die Lohnsteuer seitens der Primärschuldnerin dem Finanzamt gemeldet, aber nicht abgeführt worden.

Durch Vorlage des Anmeldeverzeichnisses könne der Nachweis, es sei kein Lohn ausbezahlt worden, mangels entsprechender Zuordnung nicht erbracht werden.

Im Haftungsverfahren treffe nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den Vertreter diese qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht, da nur dieser jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung und Geschäftsunterlagen des Vertretenen habe, der ihm entsprechende Behauptungen und Beweise ermögliche.

Aus diesen Gründen habe die Behörde zu Recht von einer schulhaften Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben ausgehen können, weshalb keine Einschränkung der Haftung habe erfolgen können.

Da die Haftungsinanspruchnahme des Vertreters gemäß § 9 BAO die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches sei, wäre deren Geltendmachung zweckmäßig gewesen.

Dagegen brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein und führte aus, dass er weiterhin bei der Behauptung keine Gläubiger bevorzugt zu haben bleibe, da er keine finanziellen Mittel zur Verfügung gehabt habe. Leider sei er nicht in der Lage die von der Abgabenbehörde gewünschten Beweismittel zur Gleichbehandlung der Gläubiger zur Verfügung zu stellen, da er persönlich wenig mit den Geschäften zu tun gehabt habe, diese seien von seinem

Vater erledigt worden. Desweiteren sei er nicht in der Lage, einen Steuerberater zu finanzieren.

### **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 eingebraucht werden können.*

*Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

Voraussetzungen für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Wie dazu bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt wurde, trifft den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. zB VwGH 17. 10. 2001, 2001/13/0127).

#### **I.) Vorliegen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen:**

Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten erfuhren eine Reduktion infolge Überrechnung eines Guthabens vom Abgabenkonto des Bf. in Höhe von € 1.663,00. Dies hat jedoch auf die vorliegende Beschwerde über die Haftung keinen Einfluss, da Rechtsgrundlage für die Überrechnung der Haftungsbescheid war.

#### **2.) Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen:**

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 98,81% fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes X vom Datum2 der über das Vermögen der GmbH am Datum1 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 1,1876 % aufgehoben wurde.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren daher um diese Quote zu vermindern:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro	abzüglich Konkursquote
Umsatzsteuer	2009	602,40	595,25
Umsatzsteuer	12/2009	6.857,52	6.776,08
Umsatzsteuer	2010	5.407,66	5.343,44
Umsatzsteuer	02/2010	3.829,77	3.784,29
Umsatzsteuer	10/2010	1.434,51	1.417,47
Umsatzsteuer	11/2010	2.429,28	2.400,43
Umsatzsteuer	03/2011	477,18	471,51
Umsatzsteuer	04/2011	5.991,02	5.919,87
Lohnsteuer	11/2009	2.222,81	2.196,41
Lohnsteuer	12/2009	75,16	74,27
Lohnsteuer	2010	5.968,39	5.897,51
Lohnsteuer	01/2010	1.372,03	1.355,74
Lohnsteuer	10/2010	990,48	978,72
Kammerumlage	10~12/2009	22,84	22,57
Dienstgeberbeiträge	10/2009	505,96	499,95
Dienstgeberbeiträge	11/2009	1.192,27	1.178,11
Dienstgeberbeitrag	12/2009	104,22	102,98
Dienstgeberbeiträge	2010	2.764,15	2.731,32
Dienstgeberbeiträge	01/2010	512,98	506,89
Dienstgeberbeiträge	10/2010	639,01	631,42
Dienstgeberzuschläge	10/2009	60,62	59,90
Dienstgeberzuschläge	11/2009	116,58	115,20
Dienstgeberzuschläge	12/2009	10,19	10,07
Dienstgeberzuschläge	2010	270,30	267,09
Dienstgeberzuschläge	01/2010	50,16	49,56
Dienstgeberzuschläge	10/2010	62,48	61,74
Umsatzsteuer	10/2009	2.753,11	2.720,41

### 3.) Stellung des Bf. als Vertreter

Unbestritten ist, dass der Bf. im Zeitraum Datum3 bis zur Konkurseröffnung am Datum1 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH war und somit bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen zur Haftung gemäß § 9 BAO für die Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin herangezogen werden kann.

#### **4.) schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. als Geschäftsführer**

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung. Zu diesen Pflichten gehört u.a. neben der zeitgerechten Einreichung von Abgabenerklärungen, die Führung einer ordnungsgemäßen Buchhaltung sowie die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht.

Der Bf. bringt im Haftungsverfahren vor, sämtliche Gläubiger gleichmäßig befriedigt zu haben, den Nachweis in Form eines Liquiditätsstatus jedoch nicht erbringen zu können, da er mit den Geschäften wenig zu tun gehabt habe. Diese seien von seinem Vater erledigt worden.

Rechtliche Würdigung:

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. Dabei ist zu beachten, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Wenngleich im Haftungsverfahren diese den Vertreter treffende besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, aufzustellen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht

schlechtergestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147) und löst keine (weitere) Ermittlungspflicht der Behörde aus.

Im gegenständlichen Fall geht die Verantwortung des Bf. über die bloße Behauptung der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nicht hinaus. Das Finanzamt hatte ihn bereits im Vorhalt vom 6. März 2013 und nochmals im Ergänzungseruchen vom 7. April 2014 ausdrücklich aufgefordert, für die Zeit Jänner 2009 bis September 2011 eine Darstellung der Verbindlichkeiten, der vorhandenen liquiden Mittel und der in diesem Zeitraum getilgten Verbindlichkeiten vorzulegen.

Diesem Ersuchen ist der Bf. nicht nachgekommen, somit hat er den Nachweis nicht angetreten.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstbemessung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird.

Dass im haftungsgegenständlichen Zeitraum 2009 bis zur Konkurseröffnung liquide Mittel zur zumindest anteiligen Befriedigung der Gläubiger zur Verfügung standen, ergibt sich schon daraus, dass in diesem Zeitraum Löhne ausbezahlt wurden. Im Übrigen widerspricht es auch der Lebenserfahrung, dass kein einziger Kunde seine Schuld beglichen hat. Es ist daher nicht davon auszugehen, dass der GmbH keinerlei liquide Mittel zur Verfügung standen.

Hinsichtlich der verbliebenen haftungsgegenständlichen Lohnsteuern verwies im Übrigen bereits das Finanzamt zutreffend auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG. 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 nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164, VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142).

Wenn daher die Lohnsteuer von ausbezahlten Löhnen nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird, ist ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen.

Weiters kann auch das Vorbringen, dass die Geschäfte vom Vater des Bf. getätigten worden seien, das haftungsrelevante Verschulden nicht ausschließen, da der

Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargetan hat, dass ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vorliegt, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Entscheidend für die Haftung ist, dass ihm die Ausübung dieser Funktion obliegen wäre (vgl. zB VwGH 2. 7. 2002, 96/14/0076).

#### **5.) Kausalzusammenhang:**

Infolge der schuldhaften 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.

#### **6.) Ermessen:**

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Laut Firmenbuchauszug ist der Bf. einziger Geschäftsführer der Gesellschaft, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 BAO, und können diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebbracht werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen.

#### **Zulässigkeit einer ordentlichen 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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 30. April 2015