

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf.,
Anschrift, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Robert Igali-Igalffy, Landstraßer
Hauptstraße 34/1/12A, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 16.10.2017 gegen den
Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 29.8.2017, Steuernummer
N-1, betreffend Haftung für Abgabenschulden der G-1 nach Durchführung einer
mündlichen Verhandlung 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

Mit Bescheid vom 29.8.2017 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO
iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von
€ 91.846,80 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Lohnsteuer	2012	6.592,94	15.01.2013
Dienstgeberbeitrag	2012	2.775,03	15.01.2013
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2012	246,67	15.01.2013
Lohnsteuer	2013	19.230,44	15.01.2014
Dienstgeberbeitrag	2013	9.089,94	15.01.2014
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2013	1.001,17	15.01.2014
Lohnsteuer	2014	7.444,98	15.01.2015
Dienstgeberbeitrag	2014	3.351,98	15.01.2015

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2014	297,94	15.01.2015
Lohnsteuer	2015	4.103,77	15.01.2016
Dienstgeberbeitrag	2015	1.649,12	15.01.2016
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2015	146,57	15.01.2016
Umsatzsteuer	2015	1.714,09	15.02.2016
Körperschaftsteuer	04-06/2016	3.250,69	17.05.2016
Säumniszuschlag 1	2016	104,40	18.05.2016
Pfändungsgebühren	2016	204,19	14.06.2016
Barauslagen	2016	1,00	14.06.2016
Säumniszuschlag 1	2016	104,40	18.07.2016
Körperschaftsteuer	07-09/2016	5.220,00	16.08.2016
Umsatzsteuer	06/2016	2.060,86	16.08.2016
Umsatzsteuer	07/2016	716,69	15.09.2016
Umsatzsteuer	08/2016	1.893,80	17.10.2016
Umsatzsteuer	09/2016	2.850,49	15.11.2016
Körperschaftsteuer	10-12/2016	5.221,00	15.11.2016
Lohnsteuer	10/2016	522,36	15.11.2016
Dienstgeberbeitrag	10/2016	639,36	15.11.2016
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2016	56,83	15.11.2016
Verspätungszuschlag	05/2016	96,40	21.11.2016
Umsatzsteuer	10/2016	2.688,52	15.12.2016
Dienstgeberbeitrag	11/2016	391,18	15.12.2016
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2016	34,77	15.12.2016
Säumniszuschlag 1	2016	104,40	16.12.2016
Säumniszuschlag 1	2016	104,42	16.01.2017
Säumniszuschlag 1	2016	57,01	16.01.2017
Anspruchszinsen	2012	145,74	16.01.2017
Anspruchszinsen	2013	336,70	16.01.2017
Anspruchszinsen	2014	104,18	16.01.2017
Umsatzsteuer	12/2016	502,09	15.02.2017

Körperschaftsteuer	01-03/2017	5.034,00	15.02.2017
Säumniszuschlag 1	2016	53,77	16.02.2017
Pfändungsgebühren	2017	830,62	28.03.2017
Barauslagen	2017	7,20	28.03.2017
Säumniszuschlag 2	2016	52,20	18.04.2017
Säumniszuschlag 2	2016	52,21	18.04.2017
Umsatzsteuer	02/2017	660,00	18.04.2017
Säumniszuschlag 1	2017	100,68	18.04.2017

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Gemäß § 1298 ABGB obliege dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, der Beweis.

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können.

Der Bf. sei seit D-1 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft, also einer juristischer Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Der angeführte Rückstand bestehe infolge Nichtentrichtung der im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit fällig gewordenen Abgaben.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG und des § 16 UStG selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung

spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für die haftungsgegenständlichen Zeiträume sei die Umsatzsteuer gemeldet und festgesetzt bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG der Arbeitgeber verpflichtet sei, die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG habe der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten gewesen sei, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag abzuführen. Gleiches gelte auch für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Nach § 78 Abs. 3 EStG habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, 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).

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgabe insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Bf. auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei.

Sein pflichtwidriges Verhalten begründe sich unter anderem auch auf die Feststellungen bei der Lohnsteuerprüfung vom 29.11.2016 für den Zeitraum 2012-2015.

In der dagegen am 16.10.2017 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass Bescheide nachvollziehbar zu begründen seien. Der Haftungsbescheid komme dieser Begründungsverpflichtung nicht nach. Hinsichtlich sämtlicher im Haftungsbescheid aufgelisteter Beträge werde nur auf beiliegende Bescheide und Meldungen verwiesen. Die Begründung könne sich jedoch nicht aus beiliegenden Bescheiden ergeben, sondern müsse dem Haftungsbescheid als solchem entnehmbar sein.

Im Haftungsbescheid sei die behauptete Haftung des vormaligen Geschäftsführers der GmbH unter Hinweis auf die Gesetzeslage konstruiert. Dem Haftungsbescheid fehle jegliches nachvollziehbares Vorbringen, worin das haftungsrelevante Verhalten des Geschäftsführers liegen solle. Abgesehen von Formularbegründungen finde sich die einzige Teilbegründung des Haftungsbescheides darin, dass angeführt werde, das pflichtwidrige Verhalten gründe sich unter anderem auf die Feststellung bei der Lohnsteuerprüfung vom 29.11.2016 für den Zeitraum 2012 bis 2015.

Was diese Lohnsteuerprüfung betreffe, seien Leistungen von slowakischen und bulgarischen Subunternehmen, die für Reinigungsarbeiten herangezogen worden seien,

kritisch betrachtet worden. Sie habe nach der Behauptung des Finanzamtes nach dem tatsächlich verwirkten Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit und der bestehenden Judikatur den Schluss ergeben, dass Dienstverhältnisse vorliegen sollten und sohin eine pauschale Nachverrechnung dieser Honorarleistungen erfolgen solle. Für diese Behauptung des Finanzamtes finde sich weder im Haftungsbescheid noch im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung irgendein weiterer Hinweis.

Festzuhalten sei jedenfalls, dass zum Zeitpunkt der Beauftragung der fraglichen Subunternehmen der Bf. als damaliger handelsrechtlicher Geschäftsführer davon ausgegangen sei, dass eben versteckte Dienstverhältnisse nicht vorlägen und die slowakischen bzw. bulgarischen Leistungserbringer tatsächlich Firmen aus dem EU-Raum seien, die berechtigterweise in Österreich tätig werden dürften. Es seien Firmen beauftragt und keine Dienstverhältnisse zu ausländischen Dienstnehmern eingegangen worden.

Zu dem Zeitpunkt, als die Lohnsteuerprüfung stattgefunden habe und schließlich am 29.11.2016 abgeschlossen worden sei, habe das Unternehmen über keinerlei finanzielle Mittel mehr verfügt, um irgendwelche Abgabenschuldigkeiten bezahlen zu können. Eine Ungleichbehandlung von andrängenden Gläubigern oder eine fragliche Verwendung von vorhandenen finanziellen Mitteln könne daher dem vormaligen Geschäftsführer nicht berechtigt vorgehalten werden. Im Zeitraum der Beauftragung der genannten Subunternehmen hätten jedenfalls keine Abgabenschuldigkeiten bestanden.

Unter Hinweis auf obige Ausführungen werde daher begehrt, eine mündliche Verhandlung anzuberaumen und in dieser den Haftungsbescheid mangels Vorliegens der Voraussetzungen aufzuheben bzw. teilweise aufzuheben.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 26.3.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt wie folgt:

Wie bereits im Haftungsbescheid dargelegt worden sei, sei der Bf. im Zeitraum vom 18.2.2005 bis 12.1.2011 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen.

Er sei somit verpflichtet gewesen, die Abgaben, welche in diesem Zeitraum fällig gewesen seien, aus den Mitteln der GmbH zu melden und zu bezahlen. Die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben seien alle im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit fällig gewesen.

Das vom Bf. haftungsrelevante Verhalten liege darin, dass die abgabenrechtlichen Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzt worden seien. Diese Pflichten seien sowohl in der Bundesabgabenordnung als auch in den jeweiligen Abgabengesetzen normiert. Die entsprechenden Pflichtverletzungen zu den jeweiligen Abgabengesetzen seien im Haftungsbescheid bereits ausführlich dargelegt worden.

Betreffend seine Beanstandung der Feststellungen in der Lohnsteuerprüfung werde darauf hingewiesen, dass die über die Haftung zu entscheidende Abgabenbehörde an die Feststellungen der abgabenfestsetzenden Stelle gebunden sei (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043, VwGH 22.1.2004, 2003/14/0095 und VwGH 24.2.2004, 99/14/0142).

Daraus folge, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben im Verfahren über die Geltendmachung der Haftung nicht mit Erfolg erhoben werden könnten.

Über die Beschwerde sei daher spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Es werde jedoch auf die Bestimmungen des § 248 Bundesabgabenordnung verwiesen, nach welcher der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch eine Beschwerde erheben könne.

Die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sei im Beschwerdeverfahren der I. Instanz nicht vorgesehen. Dem Ansuchen um Anberaumung einer mündlichen Verhandlung könne nicht entsprochen werden.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 4.5.2018 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass er in Österreich lebe und Arbeitslosengeld beziehe und der Behörde Verfahrensmängel und unrichtige rechtliche Beurteilung anzulasten sei.

Weiters werde aus anwaltlicher Vorsicht ausdrücklich die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Vorhalt vom 16.8.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt um monatsweise Aufgliederung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 2012-2015, da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von Voranmeldungszeiträumen für die Lohnabgaben nicht zulässig sei, da der Bf. damit nicht in die Lage versetzt werde, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu erstellen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208).

In Beantwortung des Vorhaltes übermittelte das Finanzamt am 15.11.2018 eine Aufstellung der monatlichen Nachforderungen an Lohnabgaben 2012-2015.

Mit Schreiben vom 21.11.2018 brachte das Bundesfinanzgericht diese Aufgliederung dem Bf. zur Kenntnis und ersuchte um Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises.

Mit Schriftsatz vom 15.1.2019 teilte der Bf. mit, dass ihm die Buchhaltungsunterlagen nur unvollständig vorlägen. Für die Erbringung des geforderten Nachweises müsste ein Steuerberater zur Aufbuchung und Sichtung der Gläubiger erst beauftragt werden.

Im Hinblick darauf, dass der Bf. erhebliche Schulden habe und in Kürze ein Schuldenregulierungsverfahren beantragen werde, sehe er davon ab, den Nachweis der Gleichbehandlung zu führen, da es aus seiner Sicht keinen Sinn mache, nun noch Geld für einen Steuerberater zu investieren.

Es werde daher ersucht, das Finanzamt möge die Forderung im künftig anhängigen Insolvenzverfahren anmelden. Die Berechtigung der Forderung werde dann im Insolvenzverfahren geprüft.

In der am 24.04.2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde vorgebracht:

„PV (Parteienvertreter): Mein Mandant war auf den Baustellen Partieführer und hatte niemals die von der Betriebsprüfung festgestellten Unregelmäßigkeiten bei der Beschäftigung von ausländischen Kräften festgestellt. Es kam bei der Betriebsprüfung mangels vorhandener Buchhaltungsunterlagen zu einer ungerechtfertigten Zuschätzung mitsamt einem Sicherheitszuschlag. Seine Ehegattin, die die Buchführung immer zu seiner vollsten Zufriedenheit geführt hatte, litt an manischer Depression und nahm sich Ostern 2018 das Leben, davor hat sie offensichtlich Buchhaltungsunterlagen vernichtet, weshalb die Unterlagen bei der BP nicht vorgelegt werden konnten.

2014 fand bereits seitens der GKK eine Betriebsprüfung statt, bei der außer Kleinigkeiten kein Mangel betreffend die ausländischen Arbeitskräfte festgestellt wurde. Bei der Prüfung des Finanzamtes wurde ins Treffen gebracht, dass die slowakischen und bulgarischen Finanzämter keine Auskunft erteilten. Dies kann aber nicht zu Lasten meines Mandanten gehen.

AB (Amtsbeauftragter): Die Einwände des PV betreffen ausschließlich die Festsetzung der Abgaben, dafür dient die Bestimmung des § 248 BAO, Einwendungen diesbezüglich können im Haftungsverfahren nicht erfolgreich vorgebracht werden.

PV: Ich wende wie bereits schriftlich die mangelnde Begründung des Haftungsbescheides ein, bezüglich des haftungsbegründenden Sachverhaltes wurde lediglich auf den BP-Bericht und die daraufhin ergangenen Bescheide verwiesen.

AB: Meiner Meinung nach ist die Begründung im Haftungsbescheid absolut ausreichend. Ich beantrage die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde und verweise auf die Begründung der Beschwerdeverentscheidung.

PV: Ich beantrage, der Beschwerde Folge zu geben bzw. teilweise Folge zu geben und den 20%igen Sicherheitszuschlag nicht der Haftung zu unterwerfen. Aus Sicht des Finanzamtes ist die Schätzung nachvollziehbar getroffen worden, für einen

Sicherheitszuschlag besteht keine gesetzliche Grundlage. Dazu lege ich die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 18.5.2018 vor.“

Mit Schreiben vom 24.4.2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. um Vorlage des Prüfungsberichtes und der Niederschrift zu seinem Einwand, dass eine Prüfung bei der Gebietskrankenkasse im Jahr 2014 nur unwesentliche Beanstandungen ergeben habe, da aktenkundig lediglich die verfahrensgegenständliche Lohnsteuerprüfung vom 25.11.2016 sei, die auch die Sozialversicherungsprüfung für den Zeitraum 2012.2015 umfasst habe. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

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.

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 Auslagenersatz) 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 fest, da m it Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-2 der über das Vermögen der G-1 das beantragte Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet, die Gesellschaft aufgelöst und im Firmenbuch am D-3 gelöscht wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bf. als alleiniger Geschäftsführer der genannten GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft bis zu deren Auflösung oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt.

Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern wurden gemäß § 21 Abs. 1 UStG selbst berechnet und gemeldet bzw. gemäß § 21 Abs. 4 UStG veranlagt, jedoch nicht gemäß § 21 Abs. 1 UStG iVm § 21 Abs. 5 UStG spätestens am Fälligkeitstag bzw. bis dato entrichtet, wodurch die Verletzung der Zahlungspflicht des Bf. als Vertreter der Gesellschaft gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO eintrat.

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

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber 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.

Gemäß § 79 Abs. 3 EStG 1988 hat das Finanzamt die Höhe der rückständigen Lohnsteuer zu schätzen und den Arbeitgeber in Höhe des geschätzten Rückstandes haftbar zu

machen (§ 82), wenn die fällige Abfuhr der Lohnsteuer unterbleibt oder die geleistete Abfuhr auffallend gering erscheint und eine besondere Erinnerung keinen Erfolg hat.

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG (Familienlastenausgleichsgesetz) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. (...)

Gemäß § 43 Abs. 1 FLAG ist der Dienstgeberbeitrag für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten.

Gemäß § 122 Abs. 7 WKG (Wirtschaftskammergesetz) können die Landeskammern zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag). Die Umlage ist in einem Hundertsatz dieser Beitragsgrundlage zu berechnen. Der Hundertsatz ist vom Wirtschaftsparlament der Landeskammer festzusetzen; er darf 0,29 vH der Beitragsgrundlage nicht übersteigen. (...) Die Bestimmungen der §§ 42a und 43 Familienlastenausgleichsgesetz finden auf die Umlage sinngemäß Anwendung. (...).

Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben wurden gemäß § 78 Abs. 1 und 3 EStG sowie § 41 Abs. 1 FLAG und § 122 Abs. 7 WKG selbst berechnet und gemeldet bzw. gemäß § 79 Abs. 3 EStG bescheidmäßig festgesetzt, jedoch nicht gemäß § 79 Abs. 1 EStG bzw. § 43 Abs. 1 FLAG spätestens am Fälligkeitstag bzw. bis dato entrichtet, wodurch die Verletzung der Zahlungspflicht des Bf. als Vertreter der Gesellschaft gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO eintrat.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Dem Vorbringen des Bf., dass entgegen den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung keine Dienstverhältnisse zu den slowakischen und bulgarischen Subunternehmern vorgelegen seien, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043).

Aus dem Vorbringen des Bf., dass für die Berücksichtigung eines Sicherheitszuschlages keine gesetzliche Grundlage bestehe, lässt sich nichts gewinnen, da entsprechende Mängel in der Buchführung bzw. das Fehlen von Buchhaltungsunterlagen zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen berechtigen, wobei der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode, wie etwa auch der Ansatz eines Sicherheitszuschlages, freisteht. In der Folge sind die (allenfalls ermittelten einschließlich der teilweise) geschätzten Bemessungsgrundlagen der Abgabenbemessung zu Grunde zu legen (vgl. VwGH 30.11.1999, 94/14/0173).

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Dennoch wird zum Verschulden ausgeführt, dass bei der sich aus § 47 Abs. 2 EStG ergebenden Prüfung der Frage nach der Abgrenzung zwischen selbstständiger und nichtselbstständiger Tätigkeit wesentliche Merkmale einerseits das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses, andererseits das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit sowie die organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Dienstgebers sind. Es ist daher das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbstständigkeit oder jene der Unselbstständigkeit überwiegen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt in der Beschäftigung von Reinigungskräften jedenfalls eine nichtselbstständige Tätigkeit (VwGH 24.9.2003, 2000/13/0182).

Da zudem bei der Lohnsteuerprüfung keinerlei Unterlagen, wie Identitätsnachweise, Entsendebestätigungen oder Gewerbeberechtigungen, vorgelegt wurden, war vom Vorliegen eines schuldhaften Verhaltens des Bf. auszugehen.

Gemäß § 210 Abs. 1 BAO werden Abgaben unbeschadet der in Abgabenvorschriften getroffenen besonderen Regelungen mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des Abgabenbescheides fällig.

Die restlichen haftungsgegenständlichen Abgaben wurden bescheidmäßig festgesetzt und ebenfalls bis zum Fälligkeitstag bzw. bis dato nicht entrichtet, wodurch die Pflichtverletzung eintrat.

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).

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).

Im gegenständlichen Fall erklärte der Bf., keinen Liquiditätsstatus zu erbringen. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies jedoch vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen, da es an ihm als Geschäftsführer der Primärschuldnerin, dem ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, gelegen gewesen wäre, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), und nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145), zumal sich auch nach Aktenlage für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin keine Anhaltspunkte ergeben, da jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden.

Allerdings war nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von mehreren Voranmeldungszeiträumen (2012-2015) für die Lohnabgaben nicht zulässig, da der Bf. damit nicht in die Lage versetzt wurde, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu erstellen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208), weshalb eine monatsweise Aufgliederung vorzunehmen war.

Aus dem Einwand des Bf., dass zu dem Zeitpunkt der Lohnsteuerprüfung das Unternehmen über keinerlei finanzielle Mittel mehr verfügt habe, um irgendwelche Abgabenschuldigkeiten bezahlen zu können, lässt sich nichts gewinnen, weil diese Behauptung weder durch Erstellung eines Liquiditätsstatus noch durch Vorlage von entsprechenden Belegen nachgewiesen werden konnte.

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilsmäßiger 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 Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; VwGH 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.

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).

Soweit der Bf. vorträgt, erhebliche Schulden zu haben und ein Schuldenregulierungsverfahren anstreben zu wollen, ist er darauf hinzuweisen, dass gerade aus dem Umstand, dass geplant ist, in einem Insolvenzverfahren seine finanzielle Situation zu bereinigen, es zweckmäßig erscheint, an der Geltendmachung der Haftung festzuhalten. Dies dürfte die einzige Möglichkeit sein, die Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin einzubringen. Im Übrigen ist es nicht zweckmäßig, wenn durch den vorzeitigen Verzicht des Abgabengläubigers andere Gläubiger eine höhere Quote im Schuldenregulierungsverfahren erhalten (UFS 16.2.2011, RV/0167-L/11).

Da die als Unbilligkeitsgründe eingewendeten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse ohnehin in diesem Verfahren ihre Berücksichtigung zu finden haben werden, liegt eine im Rahmen der Ermessensübung im gegenständlichen Verfahren zu berücksichtigende Unbilligkeit daher nicht vor (vgl. BFG 27.1.2015, RV/7103151/2012).

Darüber hinaus schließt eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der G-1 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Mai 2019