

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch Heinz Neuböck Wirtschaftstreuhand GmbH, Bauernmarkt 24, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 18.7.2013 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 11.06.2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 32.607,94 (statt bisher € 116.017,37) eingeschränkt, und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten:

Lohnsteuer 08/02 in Höhe von € 1.744,97

Lohnsteuer 09/02 in Höhe von € 7.111,21

Lohnsteuer 10/02 in Höhe von € 8.071,46

Lohnsteuer 11/02 in Höhe von € 6.852,05

Lohnsteuer 12/02 in Höhe von € 8.828,25

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. Juni 2012 wurde der Bf. als ehemaliger Geschäftsführer der XY GmbH für deren nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 116.017,37 gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Lohnsteuer	08/02	16.09.02	1.744,97
Dienstgeberbeitrag	08/02	16.09.02	1.978,39
Dienstgeberzuschlag	08/02	16.09.02	193,44
Umsatzsteuer	07/02	16.09.02	14.487,33
Umsatzsteuer	08/02	15.10.02	4.211,06
Lohnsteuer	09/02	15.10.02	7.111,21

Dienstgeberbeitrag	09/02	15.10.02	1.918,54
Dienstgeberzuschlag	09/02	15.10.02	187,59
Lohnsteuer	10/02	15.11.02	8.071,46
Dienstgeberbeitrag	10/02	15.11.02	2.002,32
Dienstgeberzuschlag	10/02	15.11.02	195,78
Umsatzsteuer	09/02	15.11.02	24.916,09
Lohnsteuer	11/02	16.12.02	6.852,05
Dienstgeberbeitrag	11/02	16.12.02	1.866,30
Dienstgeberzuschlag	11/02	16.12.02	182,48
Umsatzsteuer	10/02	16.12.02	10.207,92
Umsatzsteuer	11/02	15.01.13	17.390,36
Lohnsteuer	12/02	15.01.03	8.828,25
Dienstgeberbeitrag	12/02	15.01.03	3.344,78
Dienstgeberzuschlag	12/02	15.01.03	327,05

Nach Zitierung der §§ 9 und 80 BAO führte das Finanzamt zur Begründung aus, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom --- 2003 über das Vermögen der Firma XY GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Der Konkurs sei nach Schlussverteilung an die Massegläubiger mit Beschluss vom --.-- 2012 aufgehoben worden. Demnach seien die oben angeführten Abgabeforderungen bei der GmbH als uneinbringlich anzusehen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) das auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für einen 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 habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Daraus folge: Die zu den Selbstbemessungsabgaben zählende Umsatzsteuer sei vom Abfuhrpflichtigen selbst zu berechnen und zu entrichten, ohne dass eine vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden dürfe. Für den Zeitraum 2000 sei die Umsatzsteuer nicht entrichtet worden. Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bf. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Lohnabgaben sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 sei der Arbeitgeber verpflichtet, 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. Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des voll vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Werde in einem solchen Fall die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen.

Mit Schreiben vom 18. April 2012 sei der Bf. aufgefordert worden, darzulegen, dass er ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen. Er sei dieser Aufforderung – sohin seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun – nicht nachgekommen. Die höchstgerichtliche Judikatur gehe davon aus, dass der Vertreter, der auf Grund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen habe, diesen ihm obliegenden Pflichten nicht nachkomme, einer besonderen Darlegungspflicht unterliege. Es treffe ihn die Beweislast, nämlich die besondere Verpflichtung, „darzutun“, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden dürfe, er wäre seinen Pflichten schuldhafterweise nicht nachgekommen (VwGH vom 23.4.1998, 95/15/0145 und vom 19.3.2003, 2002/16/0168).

Der Bf. habe keine Nachweise für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung erbracht. Es stehe somit fest, dass er der Verpflichtung, als gesetzlicher Vertreter der Firma, für die Entrichtung der die Gesellschaft treffenden Abgaben zu sorgen, zumindest fahrlässig und damit schuldhaft im Sinne des § 9 BAO nicht nachgekommen sei.

Zu der nach zahlreichen Fristverlängerungen eingebrachten Berufung vom 18. Juli 2013, welche nunmehr vom Bundesfinanzgericht gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu behandeln ist, erging am 1. August 2013 ein Mängelbehebungsauftrag, da die Berufung folgende Berufungserfordernisse nicht enthalten seien:

- 1.) Eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde,
- 2.) eine Erklärung, welche Änderungen beantragt würden
- 3.) eine Begründung

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 10. September 2013 führte der steuerliche Vertreter des Bf. aus, dass der Haftungsbescheid in sämtlichen Punkten angefochten werde.

Es werde die ersatzlose Aufhebung des Bescheides beantragt.

Begründung:

Wie aus der diesem Schreiben beigelegten Aufstellung, die entsprechend der Judikatur erstellt worden sei, hervorgehe, sei das Finanzamt bezüglich der im Haftungsbescheid

angeführten Zeiträume nicht schlechter gestellt worden als die übrigen Gläubiger. In den Monaten September und Dezember seien Mehrzahlungen getätigt worden, in den Monaten Oktober und November 2002 Minderzahlungen, wobei aber das Finanzamt sogar besser gestellt worden sei, als die übrigen Gläubiger. Eine Zusammenstellung der Verbindlichkeiten bezüglich des im Haftungsbescheid angeführten Zeitraumes liege bei. Es werde beantragt, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 28. Jänner 2014 gab das Finanzamt der Beschwerde (Berufung) teilweise statt und schränkte die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten ein:

Lohnsteuer	08/02	16.09.02	1.744,97
Lohnsteuer	09/02	15.10.02	7.111,21
Lohnsteuer	10/02	15.11.02	8.071,46
Lohnsteuer	11/02	16.12.02	6.852,05
Lohnsteuer	12/02	15.01.03	8.828,25

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass es dem Bf. gelungen sei, die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes zumindest teilweise nachzuweisen.

Die Lohnsteuer sei jedoch vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 habe der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Dies gelte auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Auszahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen würden. Diesfalls habe der Arbeitgeber die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen (§ 78 Abs. 3 EStG). In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

In der Geltendmachung der Haftung liege angesichts der Uneinbringlichkeit der ausstehenden Abgabenschuldigkeiten an Lohnsteuer die einzige Möglichkeit, diese dennoch einzubringen. In Anbetracht des lange zurückliegenden Zeitraumes verzichte das Finanzamt in Ausübung seines Ermessens darauf, die eingestandenen Minderzahlungen für Oktober und November 2002 sowie Jänner 2003 einzufordern.

In dem dagegen nach Fristverlängerung eingebrachten Vorlageantrag vom 17. Juni 2014 wurde zunächst die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung begehrt.

Hinsichtlich der für die Haftung verbliebenen Lohnabgaben wurde ausgeführt, dass zu der vom 10. September 2013 übermittelten Unterlage festgehalten werde, dass in dieser Aufstellung die zum Zeitpunkt der Fälligkeit/Zahlung der Lohnabgaben des Zeitraumes 08-12/2002 auch alle anderen Verbindlichkeiten und Zahlungen dazu angeführt seien.

Konkret sei es so, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnabgaben 08/2002 13,04% der gesamten offenen Verbindlichkeiten bezahlt worden seien. Aus dem Abgabenkonto

der GmbH sei ersichtlich, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnabgaben 08/2002 und USt 07/2002 € 26.943,75 an das Finanzamt bezahlt worden seien, obwohl dafür zusammen nur € 18.404,00 vorgeschrieben worden seien.

Zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnabgaben 09/2008 (richtig wohl 08/2002) sei keine Zahlung an das Finanzamt erfolgt. Alle offenen Verbindlichkeiten zu diesem Zeitpunkt seien nur zu 7,84% bezahlt worden.

Betrachte man nun die Monate 08 und 09/2002 gemeinsam, gehe zudem jedenfalls eindeutig hervor, dass für diesen Zeitraum die Lohnsteuer 08 und 09/2002 (zusammen € 8.856,18) zur Gänze entrichtet worden seien und es zu keiner Bevorzugung von Zahlungen an Lieferanten zu Lasten des Finanzamtes gekommen sei.

Für den Zeitraum 10-12/2008 (richtig:2002) sei folgendes festzuhalten: Auch für diese drei Monate sei eine ordnungsgemäße Lohnverrechnung erfolgt und es seien die entsprechenden Abgaben der Finanz gemeldet worden. Wie aus dem beigelegten Verrechnungskonto Personal des Geschäftsjahres 04/2002 bis 03/2003 hervorgehe, seien die Löhne ab Oktober 2002 jedoch tatsächlich nicht mehr ausbezahlt worden und die des Monats Dezember 2002 nicht einmal mehr gebucht worden.

Zu diesem beigelegten Kontoausdruck sei erläuternd festzuhalten, das die im Buchungstext angeführten Jahres- und Monatsangaben beim Namen der Arbeitnehmer nicht zwingend dem Lohn/Gehalt des jeweiligen Monats zurechenbar seien, da jedenfalls noch ältere Ansprüche offen gewesen seien, auf die die Auszahlung tatsächlich anzurechnen sei.

Der offene Saldo des Personalverrechnungskontos von € 52.710,90 seien demnach die nicht ausbezahlten Löhne und Gehälter für Oktober und November 2002, der Dezember 2002 sei, wie oben dargestellt und auch aus dem Kontodruck ersichtlich, nicht gebucht worden.

Mangels Lohnauszahlung für die Monate 10-12/2002 könne keine Haftungsinanspruchnahme erfolgen.

Darüber hinaus seien sogar zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnabgaben 11/2002 und USt 10/2002 € 37.618,81 an das Finanzamt bezahlt worden, obwohl sich für die gar nicht mehr ausbezahlten Löhne, Lohnabgaben und Umsatzsteuer nur € 19.108,75 errechnen würden.

Da für keine der Abgabenschuldigkeiten tatsächlich eine Haftung des Bf. vorliege, werde beantragt, den bekämpften Haftungsbescheid aufzuheben.

Am 13. August 2015 erging durch das Bundesfinanzgericht ein Vorhalt mit folgendem Inhalt:

„Im Vorlageantrag vom 17. Juni 2014 haben Sie vorgebracht, dass die Löhne ab Oktober 2002 nicht mehr ausbezahlt wurden.

Aus dem zum Nachweis der Behauptung vorgelegten Verrechnungskonto ist jedoch nicht ersichtlich, welche Löhne tatsächlich ausbezahlt wurden.

Der Saldo in Höhe von € 52.710,90 stellt keinesfalls die nicht ausbezahlten Löhne für Oktober und November 2002 dar, zumal das Verrechnungskonto zu Beginn der Rechenperiode 04/2002 bereits einen Saldo von mehr als € 49.000,00 aufweist.

Im Übrigen hat die Versteuerung der Löhne nach dem Zuflussprinzip zu erfolgen, d.h., dass die Abgabenschuld erst mit der Auszahlung der Löhne entsteht und nicht bereits zu dem Zeitpunkt, zu dem der Anspruch des Dienstnehmers gegenüber dem Dienstgeber auf Entrichtung des Arbeitslohnes entstanden ist. Das Vorbringen alleine, dass die im Buchungstext angeführten Jahres- und Monatsangaben nicht zwingend dem Lohn/Gehalt des jeweilig angeführten Monats zurechenbar seien, ist, abgesehen davon, dass dies nicht verifizierbar ist, somit nicht geeignet, die Richtigkeit der gemeldeten Lohnabgaben, bzw. das Fehlen einer schuldhaften Pflichtverletzung nachzuweisen.

Es wird daher zum Beweis Ihres Vorbringens im Vorlage eines geeigneten Nachweises ersucht.

Weiters wird ersucht, das Bankkonto und das Kassabuch ab Juli 2002 bis zur Konkurseröffnung offenzulegen."

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 10.2.2016 führte der Bf. aus:

"Die Abgabenschuld für die Lohnsteuer für den Monat 08/2002 wurde zur Gänze durch die Zahlung an das FA vom 13.9.2002 in Höhe von € 26.460,00 beglichen, eine Haftung für den in der Beschwerdevorentscheidung angeführten Restbetrag i.H.v. € 1.744,97 kommt deshalb nicht in Betracht.

Zu den in der BVE angeführten Monaten Sept. und Okt. 2002 wurde eine Aufstellung mit den von der Lohnverrechnung berechneten Lohnzahlungen und den tatsächlich zur Auszahlung gelangten Beträgen, gegliedert nach Dienstnehmern, auf Basis der Buchhaltungsdaten angefertigt.

Von der Lohnverrechnung wurden für die Monate 9 + 10 in Summe € 60.005,86 an Löhnen berechnet, auf dieser Basis erfolgte die Meldung der Abgabenschuld an das FA (L 9/2002: € 7.111,21, L 10/2002: € 8.071,46).

Tatsächlich gelangte aber nur ein Betrag von € 36.389,80 für beide Monate, lt. beiliegender Aufstellung zur Auszahlung an die DN, wofür Haftung in Betracht kommt.

Die Lohnzahlungen für 11+12/2002 wurden bereits über den IEF erledigt, sodass für diesen Zeitraum mangels Auszahlung keine Haftung für den Bf. vorliegen kann.

Bis zum Ende 2002 erfolgten auf dem FA-Konto Zahlungen von ca. € 40.000,00, welche vorrangig für Lohnsteuerzahlungen zu verrechnen sind.

Bei den Zahlungen, welche vom Bf. einbezahlt wurden, ist rechtlich davon auszugehen, dass die beschwerlichste Schuld als erstes abzudecken ist. Diese Meinung deckt sich mit der gesetzlichen Regelung des §1416 ABGB und der dazu bestehenden Judikatur."

Am 19.2.2016 erging durch das Bundesfinanzgericht eine Ladung zu einer am 17.3.2016 anberaumten mündlichen Verhandlung.

In dieser Ladung wurde der Bf. aufgefordert, folgende Beweismittel zur mündlichen Verhandlung mitzubringen:

- 1.) Berechnung der Lohnabgaben die für September und Oktober 2002 gemäß den tatsächlich erfolgten Auszahlungen angefallen wären.
- 2.) Nachweis, der Richtigkeit der Aufstellung über die tatsächlich ausbezahlten Löhne für September und Oktober sowie dafür, dass für November und Dezember 2002 keine Löhne ausbezahlt wurden.
- 3.) Ablichtungen der Auszüge des Bankkontos und des Kassabuches ab September 2002 bis zur Konkurseröffnung (vgl. Vorhalt vom 13.Aug. 2015).

Mit Eingabe vom 15.3.2016 zog der Bf. den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück und führte aus:

"Ergänzt wird die bereits überreichte Aufstellung der nach Dienstnehmern berechneten Lohnzahlungen und den tatsächlich zur Auszahlung gelangten Beträgen für die Monate Sept. und Okt. 2002 mit den dazu angefallenen Lohnnebenkosten.

Beigelegt erhalten Sie wie angefordert das Kassakonto und einen Ausdruck des Bankkontos, welches Sammelbuchungen enthält, von dort erfolgten die Lohnzahlungen."

Beigelegt wurde dieser Eingabe neben einer Tabelle mit der Berechnung der Lohnabgaben für September und Oktober 2002 eine Ablichtung des Kassaberichtes Nr. 16-23 betreffend den Zeitraum 2. September 2002 bis 31. Oktober 2002 sowie ein Ausdruck aus der Buchhaltung betreffend das Bankkonto (Volksbank).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

§ 9 Abs. 1 BAO lautet: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.

§ 80 Abs. 1 BAO: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

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

1.) Vorliegen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen:

Ein Haftungsbescheid ist ein Sammelbescheid. Abgesehen von der Lohnsteuer 08-12/2002 wurde der Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung stattgegeben. Auf die Beschwerdeverentscheidung wird verwiesen.

Der Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Es entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass Abgabenbescheide auch im Wege von Sammelbescheiden erlassen werden können. Der angefochtene Haftungsbescheid enthält eine Vielzahl einzelner Bescheide, die jeweils ihr eigenes Schicksal haben und jeder für sich bekämpfbar ist. Der hier gegenständliche Vorlageantrag lässt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine Interpretation des Parteienwillens nicht dahingehend zu, dass auch hinsichtlich der mit der Berufungsverentscheidung vom Haftungsausspruch ausgenommenen Abgabenschuldigkeiten die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantragt wurde. Aus dem Charakter des Haftungsbescheides als Sammelbescheid ist daher insoweit auch von einer Teilrechtskraft der Beschwerdeverentscheidung im Bezug auf Umsatzsteuer 07-10/2002 sowie Dienstgeberbeiträge 08-12/2002 und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 08-12/2002 auszugehen.

Die nunmehr mit Beschwerdeverentscheidung vom 28. Jänner 2014 verbliebenen Lohnsteuern haften am Abgabenkonto unberichtigt aus.

2.) Uneinbringlichkeit der Abgabeforderungen:

Der Haftungsbescheid enthält eine ausführliche Sachverhaltsdarstellung, weshalb von einer Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin auszugehen ist. Diesen Ausführungen ist der Bf. nicht entgegengetreten. Es genügt daher, zur Frage der Uneinbringlichkeit auf die Begründung des Haftungsbescheides zu verweisen.

3.) Stellung des Bf. als Vertreter:

Gemäß Firmenbuchauszug fungierte der Bf. ab 29.5.1985 bis zur Konkurseröffnung als alleiniger Geschäftsführer der GmbH und kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO herangezogen werden.

4.) schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. als Vertreter:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Dem Vorbringen, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnabgaben 08/2002 13,04% der gesamten Verbindlichkeiten bezahlt worden seien, ist entgegenzuhalten, dass für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168) gelten, 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.

Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037,0038, Slg.N.G. Nr. 7038/F, ausdrücklich aufrechterhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne des § 80 BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218).

Soweit der Bf. vorbringt, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnabgaben 08/2002 und der Umsatzsteuer 07/2002 € 26.943,75 an das Finanzamt bezahlt worden seien, ist dem entgegenzuhalten, dass die Bezahlung eines Betrages in der Höhe von € 26.460,00 am 12. September 2002 erfolgte und zu einem Zeitpunkt die genannten Abgaben noch gar nicht gemeldet waren. Mangels Vorliegen einer Verrechnungsweisung war dieser Betrag auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen. Zum Zeitpunkt der Entrichtung hafteten am Abgabenkonto Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 125.833,22 unberichtigt aus.

Ebenso wurde der am 19. September 2002 überwiesene Betrag in Höhe von € 483,75 mit der dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuld verrechnet.

Für die Abgabenbehörde bestand in der Reihenfolge der Buchungen am Abgabenkonto der Primärschuldnerin kein Wahlrecht. Die Verrechnung hat nach den Grundsätzen des § 214 BAO, und nicht nach dem ABGB zu erfolgen.

Verrechnungsweisungen der Primärschuldnerin oder der Bf. für haftungsrelevante Abgaben sind nicht aktenkundig.

Der Bf. hat im Beschwerdeverfahren vorgebracht, dass für die Monate September und Oktober 2002 gemeldeten Lohnabgaben von den vereinbarten, jedoch nicht von den tatsächlich zur Auszahlung gelangten Löhnen erfolgten.

Der Bf. legte zwar eine Berechnung der Lohnabgaben für die Monate September und Oktober 2002 vor, legte ungeachtet der diesbezüglichen Aufforderungen und der im Haftungsverfahren den Geschäftsführer treffenden qualifizierten Behauptungs- und Nachweispflicht, weil in der Regel nur dieser in die Gebarung des Vertretenen Einsicht hat, die ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (Ritz, BAO³, § 9 Tz 22), keinen Nachweis für die Richtigkeit der Berechnung vor.

Der vorgelegte Ausdruck aus der Buchhaltung betreffend das Bankkonto beinhaltet lediglich Sammelbuchungen und gibt keine Auskunft darüber, in welcher Höhe die Löhne September und Oktober 2002 ausbezahlt wurden.

Die Kassaberichte beinhalten, wie der Bf. selbst zugesteht, keine Lohnzahlungen, sind daher zur Klärung des Sachverhaltes nicht dienlich.

Weiters wurde auch trotz Aufforderung der Nachweis für die Behauptung, dass für November und Dezember 2002 keine Löhne ausbezahlt wurden, nicht erbracht. Es mag zwar zutreffen, dass der IEF Zahlungen für diese Monate getätigt hat, jedoch kann daraus nicht geschlossen werden, dass von der GmbH keinerlei Zahlungen an die Dienstnehmer erfolgten.

Da der Bf. - trotz ausdrücklicher Aufforderung - keinerlei Nachweise zur Untermauerung seiner Behauptungen erbracht hat, ist davon auszugehen, dass die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern auf tatsächlich noch ausbezahlte Löhne entfallen und diese infolge schuldhafter Pflichtverletzung des Bf. zwar gemeldet, jedoch nicht entrichtet wurden.

5.) Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für den Abgabenausfall:

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung betreffend die haftungsgegenständlichen Abgaben 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 Abgabe war.

6.) Ermessen:

Die im Rahmen des § 224 BAO zutreffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Mit der gegenständlichen Beschwerde hat der Bf. ohnehin keine Einwendungen zum Ermessen vorgebracht.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

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 31. März 2016