

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamt Y. vom 01.08.2013, Haftungsbescheid gem. § 9 i.Vm. §§ 80 ff BAO betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 4. Februar 2013 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) von der möglichen Inanspruchnahme als haftungspflichtiger Geschäftsführer der Bau GmbH in Kenntnis gesetzt. Insbesondere verwies es auf die Selbstbemessungsabgaben Lohnsteuer 2011, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009-2011, Säumniszuschläge 2009-2012 und Stundungszinsen 2012. Der Bf. sei bestellter Geschäftsführer der Bau GmbH und ihm obliege als nach außen berufenes Organ die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen. Die Abgabenschuldigkeiten seien als uneinbringlich anzusehen, weil über das Vermögen der GmbH der Konkurs (6. Dezember 2012) eröffnet worden sei. Gleichzeitig wurde er aufgefordert zu den jeweiligen Fälligkeitstagen nachzuweisen, dass die GmbH nicht mehr über ausreichende Mittel zur vollen Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte. Außerdem müssten alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) angegeben und gegenüber gestellt werden, denn es obliege dem verantwortlichen Geschäftsführer nachzuweisen, wieviel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden sind und in welchem Ausmaß die Gläubiger Befriedigung erlangten. Im Fall des Nichterbringens dieser Nachweise, sei seitens des Finanzamtes davon auszugehen, dass die dem Bf. obliegende

Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mittel zu entrichten, schuldhaft verletzt wurden. In Bezug auf das auszuübende Ermessen führte es aus, bei einer Benachteiligung des Abgabengläubigers müsse eine Haftung ausgesprochen werden, da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung ein allfälliges Einzelinteresse verdränge.

In seiner durch den rechtsfreundlichen Vertreter überreichten Äußerung vom 14. März 2013, führte er aus, dass im entscheidungsrelevanten Zeitraum Gläubiger nicht mehr bedient wurden. Darüber hinaus wurden die Dienstnehmer nicht mehr bezahlt, da kein Vermögen mehr vorhanden war. Er verwies auf die Berichte des Masseverwalters der GmbH, woraus ersichtlich sei, dass vor Insolvenzeröffnung (6. Dezember 2012) keine Gläubiger mehr befriedigt und die offenen Forderungen von den Gläubigern im Rahmen des Insolvenzverfahrens zur Anmeldung gebracht wurden. Aus dem Verrechnungskonto-Finanzamt, ergebe sich, noch im Juni, Juli, August, September und Oktober 2012 seien beträchtliche Zahlungen an das Finanzamt geleistet worden.

In einem weiteren Schreiben vom 26. März 2013 vertrat das Finanzamt hinsichtlich der Lohnsteuerbeträge die Rechtsansicht, die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekten Einbehalt und Abfuhr der Lohnsteuer stelle in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten dar. Wenn keine liquiden Mittel vorhanden seien, dürften auch die Löhne nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und seien wie andere Schulden anteilig zu kürzen. Die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer wäre zur Gänze zu entrichten.

Außerdem gehe nicht klar hervor, für welchen Zeitraum keine Löhne (mehr) ausbezahlt wurden. Für ein eventuelles Haftungsverfahren kämen die Lohnzahlungszeiträume 2011, 1-3/2012, 8-10/2012 in Höhe von 37.462,16 Euro in Frage. Hiervon sei noch die Sanierungsplanquote von 35% zu berücksichtigen.

In der weiteren Folge wurde ein Email der Steuerberatung vom Beschwerdevertreter weitergeleitet, wo dieser ausführt, die Lohnverbindlichkeiten wurden bis auf geringfügige Kleinbeträge bis zur Lohnverrechnung September 2012 bezahlt.

Im angefochtenen Bescheid wurde der Bf. für Lohnsteuer 2011 in Höhe von 18.140,67 Euro, Lohnsteuer 1-4/2012 in Höhe von 1.031,74 Euro, Lohnsteuer 8/2012 in Höhe von 200,71 Euro und Lohnsteuer 9/2012 in Höhe von 2.098,41 Euro insgesamt 21.471,53 Euro als Haftungspflichtiger gemäß § 9 i.V.m. § 80 BAO in Anspruch genommen. In seiner Begründung führte er aus, die Zahlungen voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, stellten eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO dar. Entsprechend den vorgelegten Unterlagen wurden die Löhne bis September 2012 ausbezahlt, womit auch das Haftungsverfahren bezüglich der offenen Lohnsteuerbeträge bis September 2012 ausgesprochen wurde. Der Einwendung, seitens des ehemaligen Steuerberaters seien unrichtige Zahlscheine

ausgestellt worden, die auch nicht bezahlt wurden, hielt es entgegen, die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der steuerlichen Vertretung schließe ein Verschulden des Geschäftsführers bei der Nichtentrichtung von Abgaben nicht aus, weil die Vollmachtserteilung eine Entrichtung der Abgaben nicht umfasse. Selbst wenn der Steuerberater eine Zahlungsvollmacht habe und ihm gegebenenfalls ein Kreditrahmen zur Entrichtung von Steuern eingeräumt sei, enthebe dies den Geschäftsführer nicht von seiner Überwachungspflicht. Handle der Geschäftsführer entsprechend einer unrichtigen Rechtsbelehrung durch den Steuerberater, so sei er von seiner Haftung befreit, wenn er darlegen kann, dass dieser den gesamten für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalt kannte. Für den Zeitraum 2011 wurden somit Löhne ohne Abfuhr der darauf entfallenden Lohnsteuer ausbezahlt.

In seiner Berufung führte der Bf. aus, eine persönliche Haftung komme nicht in Betracht, weil keine, wie auch immer geartete Pflichtverletzung vorliege.

Zum Umfang der Geschäftsführertätigkeit sei festzuhalten, dieser habe im abgaberelevanten Zeitraum seinem Steuerberater alle abgaberechtlich relevanten Sachverhalte vorgetragen und ließ sich von diesem über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen Vorgehensweise informieren.

Allerdings wurde z.B. die Lohnsteuer 2011 auf Grund unrichtiger ausgestellter Zahlscheine des Steuerberaters, ohne sein Wissen nicht zur Einzahlung gebracht und daher treffe ihn kein Verschulden.

Darüber hinaus wurden dem ehemaligen Steuerberater in einem Zivilverfahren vor dem Landesgericht für ZRS Graz schwerwiegende Mängel in Bezug auf die Buchhaltung vorgeworfen und dieses aus Beweisgründen verglichen.

Seitens der Steuerberatung wurde unter anderem vergessen, den monatlichen Lohnaufwand einzubuchen und weder die Kunden- noch die Lieferantenkonto abgestimmt. Auf dem Durchlaufkonto wurden Beträge ohne nachzufragen verbucht und danach nicht mehr bearbeitet. Viele Geschäftsvorfälle wurden, ohne dies zu hinterfragen, auf das Verrechnungskonto gebucht. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hinzuweisen, dass er nicht über die Gefahr einer verdeckten Gewinnausschüttung aufgeklärt wurde. Zudem habe der damalige Steuerberater nachweislich Lohnsteuermeldungen mehrfach nicht abgegeben oder verspätet eingereicht. Letztlich wurde auch, die bereits erwähnte Bilanz betreffend das Jahr 2011 aus nicht nachvollziehbaren Gründen, eingereicht, ohne vorher mit ihm Rücksprache zu halten bzw. ohne diese Bilanz unterfertigen zu lassen.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt mit Beschwerdevereinscheidung als unbegründet abgewiesen. Neben dem bisher erwähnten Argument, der Arbeitgeber habe nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn die Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Bruttoarbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten, woraus nach ständiger

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folge, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstelle, wurde ausgeführt, die Lohnsteuer 2011 in Höhe von 27.908,73 Euro sei aufgrund einer Prüfung gem. § 150 BAO vom 22.06.2012 vorgeschrieben (Begründung: Abgleichdifferenzen wegen fehlender Meldungen) worden. Auch die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten der GmbH vermag den Geschäftsführer nämlich nicht zu exkulpieren, wenn er seinen zumutbaren Informations- und Überwachungspflichten nicht nachkomme. Der Vertreter habe den Wirtschaftstreuhänder nämlich zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben.

In der weiteren Folge beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und verwies auf sein bisheriges Vorbringen.

Mit Vorhalt vom 15. Mai 2014 wurde der Bf. bezugnehmend auf sein Berufungsvorbringen, wonach ihn hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnzahlungsstreiträume hinsichtlich der Nichtabfuhr von Lohnsteuer kein Verschulden treffe, weil dies auf Grund unrichtig ausgestellter Zahlscheine des Steuerberaters, die ohne sein Wissen nicht zur Einzahlung gebracht wurden, in seiner Allgemeinheit nicht näher nachvollziehbar sei, in Kenntnis gesetzt.

Weder das bloße Nicht-Einbuchen des laufenden Lohnaufwandes noch das Nichtabstimmen der Kunden- und Lieferantenkonten seien in diesem Zusammenhang von Bedeutung. Aus derartigen Versäumnissen könnten für die Beurteilung des haftungsgegenständlichen Verschuldens keine beachtlichen Gründe abgeleitet werden.

Auf Grund der Ausführungen des Finanzamtes in seinem Prüfungsbericht vom 22. Juni 2012 gehe in objektiver Hinsicht hervor, dass für den Zeitraum 2011 und 1-4/2012 Abfuhrdifferenzen zwischen einbehaltener und nicht angemeldeter (entrichteter) Lohnsteuer von 27.908,73 € bzw. 8.038,19 € festgestellt wurden.

Auf Grund der Buchungen am Abgabekonto der GmbH sei abzuleiten, dass lediglich die Lohnzahlungszeiträume L 1,2 und 4/2011 gemeldet, jedoch nicht entrichtet wurden. Im Jahr 2012 erfolgte die erste Meldung an Lohnsteuer erst für den Zeitraum 5/2012. Die mit Bescheid vom 20. Juni 2012 festgesetzten Lohnsteuerbeträge 1-4/2012 wurden weder gemeldet noch entrichtet.

Da innerhalb eines maßgeblichen Zeitraumes von 16 (!) Monaten, lediglich für 4 Monate Lohnsteuerbeträge gemeldet wurden, könne es einem mit den abgabenrechtlichen Vorschriften einigermaßen vertrauten Geschäftsführer nicht entgangen sein, dass über einen so langen Zeitraum, trotz regelmäßiger Auszahlung von Arbeitslöhnen, keine Lohnsteuer abgeführt und entrichtet wurde. Auf Grund des vorliegenden Berichts des Insolvenzverwalters vom 7. Februar 2013 gehe hervor, dass ab Mitte 2011 sowohl die Steiermärkische Gebietskrankenkasse als auch die BUA-K gegen die GmbH mehrfach

Exekutionen geführt hätten, während der Abgabengläubiger auf Grund fehlender Meldung mit seinen Forderungen im Unklaren gelassen wurde.

Er wurde daher aufgefordert darzustellen, ob und in welchen Abständen er die Abfuhr von Lohnsteuer überwacht und welche Maßnahmen er getroffen habe, dass derartige Abgabenrückstände nicht verborgen geblieben seien. Da der genauere Umfang des abgeschlossenen Mandats mit dem seinerzeitigen Steuerberater nicht bekannt sei und dieser auf Grund berufsrechtlicher Vorschriften nicht zu einer Aussage verhalten werden könne (Verschwiegenheitspflicht), könnten diese Umstände als bloße Parteibehauptungen nicht näher überprüft werden.

Da derartige Beweismittel weder für die Abgabenbehörden oder noch die Gerichte verfügbar seien, bleibe es dem Bf. anheimgestellt, seinen ehemaligen Parteienvertreter von der Verschwiegenheitspflicht zu entbinden, damit dieser zu einer schriftlichen Sachverhaltsdarstellung aufgefordert oder entsprechend einvernommen werden könne.

Nach bisherigen Erfahrungen sei es auch bei Zuhilfenahme eines Steuerberaters für die technische Abwicklung der Lohnverrechnung, diesem in der Regel nicht möglich über das Gesellschaftsvermögen der GmbH wie ein Geschäftsführer zu verfügen und die Bezahlung allfälliger Steuerschulden zu veranlassen, weshalb er aufgefordert werde, die konkrete Abwicklung der Gebarung der Entrichtung der Lohnabgaben bei der primärschuldnerischen GmbH näher darzustellen.

Innerhalb offener Frist teilte die einschreitende Rechtsanwaltsgesellschaft dem Bundesfinanzgericht mit, das Vollmachtsverhältnis zum Bf. sei inzwischen aufgelöst worden.

In der weiteren Folge wurde der Bf. mit gleichlautendem Schreiben vom 17. Juni 2014 nochmals aufgefordert, zu den vom Bundesfinanzgericht geäußerten Bedenken und Undeutlichkeiten Stellung zu nehmen. Der Bf. unterließ eine Vorhaltsbeantwortung, sodass auf Grund des bisherigen Sachvorbringens zu entscheiden war.

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. Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides betreffend die Inanspruchnahme zur Haftung. Diese liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013).

Nach Aufhebung des Sanierungsverfahrens der GmbH am 4. März 2013 steht fest, dass ausgehend von einer Gesamtquote von 35% der restliche Teil der Abgabenschuldigkeiten als uneinbringlich (65%) und damit potentiell haftungsrelevant wurde.

Nach ständiger 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.

Im Haftungsbescheid und in der Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt dargelegt, weshalb es von einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bw. ausgegangen ist. Der Hinweis des Bf. auf die Ursache mangelnden Verschuldens wegen seitens des ehemaligen steuerlichen Vertreters angeblich unrichtig ausgefüllter Zahlscheine, die nicht eingezahlt wurden, wurde als nicht ausreichend erachtet, weil die bloße Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der steuerlichen Vertretung idR eine Entrichtung der Abgaben nicht umfasst und ihn nicht von seiner Überwachungspflicht enthebt.

Eine Berufungsvorentscheidung hat die Wirkung eines Vorhaltes (z.B. VwGH 10.3.1994, 92/15/0164). Da der Bw. den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung bzw. des angefochtenen Bescheides im Vorlageantrag nicht weiter entgegen tritt, ist von der schuldhaften Pflichtverletzung der Bw. auszugehen.

Zum undeutlich und allgemein gehaltenen Hinweis, dass auf Grund unrichtig ausgestellter Zahlscheine des Steuerberaters, ohne Wissen des Bf., die Lohnsteuer 2011 nicht zur Einzahlung gebracht wurde, wurde der Bf. zu einer deutlicheren Konkretisierung und Schilderung des Ablaufes veranlasst. Der Bf. hat jedoch keine weitere Aufklärung geboten.

Abgesehen davon waren die Lohnzahlungszeiträume 1,2 und 4/2011 lediglich gemeldet, aber nicht entrichtet worden. Für 2012 erfolgte die erste Meldung an Lohnsteuer erst für den Zeitraum 5/2012. Die mit Bescheid vom 20. Juni 2012 festgesetzten Lohnsteuerbeträge wurden weder gemeldet noch entrichtet. Da über einen Zeitraum von 16 Monaten nur für vier Monate Lohnsteuerbeträge gemeldet, geschweige denn entrichtet wurden, kann es dem Bf. nicht entgangen sein, dass er seinen Verpflichtungen zur Entrichtung der einbehaltenen Lohnsteuer nicht nachgekommen ist. Abgesehen davon, kann der Behauptung unrichtig ausgestellter Zahlscheine durch den Steuerberater selbst im Falle des Zutreffens keine ein Verschulden ausschließende Relevanz zukommen, zumal der Bf. mit dieser Behauptung eine ausreichende Überprüfung der Lohnabgabengebarung mit der Finanzbehörde nicht dargetan hat. Selbst wenn die Zahlscheine unrichtig ausgestellt waren - auf welche Weise diese Unrichtigkeit beruht, wurde nicht näher dargetan - , hat sich der Bf. damit geradezu schicksalhaft

abgefunden und gar keine Lohnsteuerbeträge entrichtet, obwohl er um seinen Betrieb als Bauunternehmen aufrecht zu erhalten regelmäßig Arbeitslöhne ausbezahlt hatte. Sollte dieser Umstand tatsächlich vorgelegen sein, kam er ihm durchaus entgegen, weil er mit den so „ersparten“ Abgaben andere Gläubiger bedienen konnte. Abgesehen davon kann einem mit den Kenntnissen eines durchschnittlichen Arbeitgebers ausgestatteten Menschen ein grundsätzliches Wissen über eine regelmäßige Abfuhr von einbehaltenen Lohnsteuerbeträgen wohl vorausgesetzt werden. Daher ist es völlig lebensfremd anzunehmen, dass dem Bf. über einen so langen Zeitraum entgangen ist, dass keine Lohnsteuerbeträge entrichtet wurden. Daher ist ein unzweifelhaftes Verschulden durch Unterlassen einerseits der Überwachung des beauftragten Steuerberaters und andererseits der billigenden Inkaufnahme der Nichtentrichtung von Lohnabgaben zu erblicken.

Mit der Bestellung einer Person zum Geschäftsführer wird dieser auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übertragen. Der Geschäftsführer hat insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft entrichtet werden. Nimmt der Geschäftsführer die steuerlichen Agenden nicht selbst wahr, sondern überträgt sie an Dritte, wird er dadurch nicht vom Haftungsrisiko befreit. Es treffen ihn Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung Haftungsfolgen zeitigen können. Die Tätigkeit der herangezogenen Personen ist zumindest in solchen zeitlichen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten, dem Geschäftsführer verborgen bleibt (VwGH 13.9.1988, 87/14/0148; 16.10.1992, 91/17/0124; 11.12.1992, 92/17/0178; 26.5.1998, 97/14/0080).

Die Betrauung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten entbindet den Vertreter, wenn er seinen zumutbaren Informations- und/oder Überwachungspflichten nicht nachkommt, von seinen Pflichten nicht (VwGH 2.8.1995, 94/13/0095). Ein Sachvorbringen, der Beschwerdeführer habe alles ihm Zumutbare getan, um etwaige Versäumnisse des Steuerberaters bei der Wahrnehmung der Erklärungs Pflichten im Zusammenhang mit den gegenständlichen Selbstbemessungsabgaben und bei der aktenkundigen Unterlassung der Abgabentrachtung für die Monate Jänner bis Dezember 2011, Jänner bis April und August bis September 2012 festzustellen und die Rückstände unverzüglich zu begleichen, hat der Bf. nicht in ausreichender Weise erstattet. Dazu wäre er allerdings gehalten gewesen, weil - wie der Verwaltungsgerichtshof seit dem Erkenntnis vom 24.9.1954, Slg. N.F. Nr. 1.003/F, in ständiger Rechtsprechung judiziert hat – „nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Gründe darzutun hat, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist (vgl. auch § 1298 ABGB)“. Es wäre also Sache des Bf. gewesen, darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die von ihm geleitete Gesellschaft die in Rede stehenden

Abgabenzahlungen rechtzeitig entrichtet. Die zitierte Nachweispflicht wird zumindest als eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast verstanden.

Wenn der Bf. möglicherweise meint, der Fall der Beauftragung eines Steuerberaters mit den Abgabenangelegenheiten der GmbH sei ebenso zu behandeln wie jene Fälle, in denen zwischen mehreren Geschäftsführern eine Aufgabenteilung (Geschäftsverteilung) in der Weise besteht, dass nur einer der Geschäftsführer für die Wahrnehmung abgabenrechtlicher Belange zuständig ist, so übersieht er, dass im Falle der Betrauung eines Steuerberaters lediglich ein Dritter durch rechtsgeschäftlichen Akt beauftragt wird, der nicht - wie dies bei einem weiteren Geschäftsführer der Fall ist - haftungspflichtiger Vertreter der GmbH im Sinne der § 9 Abs. 1 BAO ist. Gerade aus diesem Unterschied ergibt sich die Rechtfertigung dafür, dass ein nach der Agendenverteilung nicht mit Abgabenangelegenheiten befasster Geschäftsführer auf die Ordnungsgemäßheit der Geschäftsführung eines anderen - mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betrauten - Geschäftsführers solange vertrauen kann, solange kein Anlass vorliegt, an dieser Ordnungsgemäßheit zu zweifeln; dagegen sind mit Steuerangelegenheiten der GmbH betraute, dritte Personen stets in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass dem Geschäftsführer Steuerrückstände verborgen bleiben (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280). Dass dies der Fall war, wurde vom Bf. nicht ausreichend dargetan.

Der Bf. ist der einzige Geschäftsführer der GmbH gewesen. Als solche haben ihn gemäß § 80 Abs. 1 BAO die abgabenrechtlichen Pflichten getroffen. Dass er sich zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten dritter Personen bedient hat, exkulpiert ihn nicht, weil in keiner Weise erkennbar ist, dass er die erforderliche Kontrolle über die Tätigkeit dieser Personen ausgeübt hätte.

Infolge schuldhafter Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134).

Der Arbeitgeber hat nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn die Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Bruttoarbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten, woraus nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0176).

Der Zeitpunkt, für den die Haftungsvoraussetzungen zu prüfen sind, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH

24.2.2010, 2007/13/0144). Unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird, ist der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit entscheidend (Ritz, BAO⁴, § 9 Tz 10).

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

In diesem Fall ist die Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht gegeben, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens auf Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Bf. zurückgegriffen werden. Nach der Rechtsprechung (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden.

Aus den genannten Gründen hat daher die Abgabenbehörde bei Ausübung des Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bf., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben. Im Übrigen wurden seitens des Bf. Einwendungen gegen die Ermessensübung der Abgabenbehörde nicht vorgebracht.

Zulässigkeit einer Revision:

Beschwerdeführern und den im Beschwerdeverfahren Beigetretenen steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt beim Verfassungsgerichtshof eingebracht werden. Den Parteien des Beschwerdeverfahrens steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin, Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin oder durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer beim Bundesfinanzgericht eingebracht werden.

Die für eine Beschwerde oder Revision zu entrichtenden Eingabengebühren ergeben sich aus § 17a Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 und § 24a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985.

Graz, am 15. September 2014