

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Ri über die Beschwerde des NN, vertreten durch Stb., vom 14.03.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 08.02.2017, Abgabekontonummer 99, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Beschwerdeführer wird gemäß § 9 BAO zur Haftung für die folgenden Abgaben der NN.GmbH in der Gesamthöhe von 25.772,19 Euro herangezogen:

Abgabe	Fälligkeit	Betrag in Euro
Umsatzsteuer 08/2014	15.10.2014	2.753,63
Lohnsteuer 10/2014	17.11.2014	1.165,69
Dienstgeberbeitrag 10/2014	17.11.2014	594,40
Zuschlag zum DB 10/2014	17.11.2014	52,84
Körperschaftsteuer 10-12/2014	17.11.2014	125,00
Kammerumlage 07-09/2014	17.11.2014	81,47
Säumniszuschlag A 2014	17.11.2014	78,52
Säumniszuschlag A 2014	17.12.2014	189,07
Säumniszuschlag A 2014	17.12.2014	156,94
Lohnsteuer 2014	15.01.2015	3.185,70
Dienstgeberbeitrag 10/2014	15.01.2015	2.935,71
Zuschlag zum DB 2014	15.01.2015	278,33
Verspätungszuschlag 10/2014	19.02.2015	153,98
Zuschlag Selbstanzeige 2014	02.03.2015	865,03

Verspätungszuschlag 10/2014	09.03.2015	127,11
Säumniszuschlag A 2014	16.03.2015	153,98
Säumniszuschlag A 2015	16.03.2015	127,11
Säumniszuschlag B 2014	16.03.2015	92,50
Säumniszuschlag A 2015	16.04.2015	226,77
Dienstgeberbeitrag 04/2015	15.05.2015	414,94
Zuschlag zum DB 04/2015	15.05.2015	60,54
Umsatzsteuer 03/2015	15.05.2015	3.755,73
Lohnsteuer 05/2015	15.06.2015	1.310,90
Dienstgeberbeitrag 05/2015	15.06.2015	708,17
Zuschlag zum DB 05/2015	15.06.2015	62,95
Umsatzsteuer 04/2015	15.06.2015	6.115,18

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war ab 18.11.2014 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der im Jahr x1 errichteten NN.GmbH.

Mit dem Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom x2, GZ, wurde über das Vermögen der NN.GmbH das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst.

Mit dem Beschluss vom x3 wurde das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Gesellschaft wurde in der Zwischenzeit gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Im Vorhalt vom 21.07.2016 teilte das Finanzamt dem Bf. mit, am Abgabenkonto der NN.GmbH hafteten Abgabengenüge in der Höhe von 66.088,71 Euro aus, deren Einbringung bisher vergeblich versucht worden sei.

Der Bf. werde als ehemaliger Geschäftsführer ersucht bekannt zu geben, ob ihm in dem Zeitraum, in dem er für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen hatte, Mittel zur

Verfügung standen, die die Entrichtung des Abgabenrückstandes ermöglichten. in diesem Zeitraum geleistete Zahlungen (Lieferanten, Löhne, Krankenkasse, etc.) seien anzugeben.

Sofern die Gesellschaft bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde der Bf. ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger ab dem Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung seien alle damaligen Gläubiger sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) den verfügbar gewesenen liquiden Mitteln gegenüber zu stellen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 21.09.2016 führte der Bf. durch seinen Vertreter aus, er habe auch im status cridae die Abgabenverbindlichkeiten gegenüber der Finanzverwaltung gleichermaßen wie jene gegenüber der Gebietskrankenkasse "u.a." soweit wie möglich bedient. So seien im Zeitraum von September 2014 bis einschließlich Juni 2015 an die Gebietskrankenkasse 44.557,28 Euro, an die BUAK 33.665,02 Euro und an das Finanzamt 54.624,59 Euro entrichtet worden.

Die Bezahlung von Material, Löhnen, etc. sei naturgemäß erforderlich gewesen, um den laufenden Geschäftsbetrieb aufrecht zu erhalten und so eine Befriedigung aller Gläubiger im höchstmöglichen Ausmaß zu erreichen. Aufgrund dieser "Maßnahmen" sei letztlich eine Konkursquote von 41,43% erzielt worden. Von einer Geschäftsführerhaftung gemäß § 9 BAO sei daher nicht auszugehen.

Mit dem Haftungsbescheid vom 08.02.2017 zog das Finanzamt den Bf. gemäß § 9 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der NN.GmbH im Ausmaß von 34.365 Euro heran.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe dazulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden könne.

Das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung sei nachzuweisen. Der Geschäftsführer habe auch darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe.

Der Bf. habe die Meldung und Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen und sei seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen, weshalb er, da die Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich seien, zur Haftung heranzuziehen sei.

Gegen den Bescheid brachte der Bf. durch seinen Vertreter am 14.03.2017 das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

Verfahrensrechtlich werde bemängelt, dass der Haftungsbescheid nicht zu Handen des ausgewiesenen Rechtsvertreters erfolgt sei.

Der Bescheid setze sich in keiner Weise mit dem Vorbringen in der Stellungnahme vom 21.09.2016 auseinander, die im Einvernehmen mit dem langjährigen Steuerberater der Gesellschaft verfasst worden sei.

Der Bf. beantragte Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 25.05.2018 schränkte das Finanzamt die Haftung des Bf. auf einen Betrag in der Höhe von 27.664,56 Euro ein.

Der Geschäftsführer habe darzustellen, dass im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben keine Geldmittel vorhanden gewesen seien. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden, obliege dem Vertreter 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.

Die in der Vorhaltsbeantwortung und in der Beschwerde angeführte Auflistung angefochtener Zahlungen genüge dieser Anforderung nicht, da kein Anteil der geleisteten Zahlungen an den Gesamtverbindlichkeiten samt Zuwächsen im Haftungszeitraum errechnet werden könne. Zahlungen an Material, Löhne, etc. seien von der Gleichbehandlungspflicht nicht ausgenommen.

Die Höhe der Insolvenzquote korrespondiere mit den Zahlungen an den Masseverwalter aus Anfechtungen, weshalb daraus nichts zu gewinnen sei.

Mit dem Schriftsatz vom 27.06.2018 beantragte der Bf. unter Wiederholung seines bisherigen Vorbringens die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde 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 eingebbracht 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.

Zustellung des Haftungsbescheides vom 08.02.2017

In der Beschwerde vom 14.03.2017 wird bemängelt, dass die Zustellung des angefochtenen Haftungsbescheides an den Bf. erfolgte, obwohl sein Vertreter im Zuge der Vorhaltsbeantwortung der Abgabenbehörde am 02.08.2016 schriftlich die Vollmacht bekannt gegeben habe.

Gemäß § 103 Abs. 1 BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam unmittelbar dem Vollmachtgeber zugestellt werden.

Was zum "Einhebungsverfahren" gehört, ergibt sich aus dem 6. Abschnitt der BAO, somit aus den §§ 210 bis 242 (Stoll, BAO Kommentar, Bd. 1, 1066).

Bei der Geltendmachung von Haftungen gemäß § 224 BAO handelt es sich um Erledigungen im Einhebungsverfahren im Sinne des § 103 Abs 1 BAO. Unter den genannten Voraussetzungen (Vereinfachung, Beschleunigung des Verfahrens) bzw. im Fall des Vorliegens anderer Zweckmäßigkeitsgründe kann ein Haftungsbescheid daher trotz Vorliegens einer Zustellbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber zugestellt werden.

Zustellungen an den Abgabenschuldner können im Einhebungsverfahren generell als zweckmäßig, der Einfachheit dienend, Säumnisse vermeidend erachtet werden, weil der Zustellungsbevollmächtigte in der Regel mit Maßnahmen der Entrichtung, Abstattung und Verrechnung des Zahlungsverkehrs mit der Behörde nicht betraut und auch nicht befasst ist, sodass die Herstellung des unmittelbaren Schriftverkehrs mit dem Abgabepflichtigen zumeist sinnvoller sein mag als die Zuleitung der entsprechenden Schriftstücke über den Bevollmächtigten (Stoll, Bundesabgabenordnung Kommentar, Bd. 1, 1066).

Zweck des § 103 Abs. 1 BAO ist eine Beschleunigung des Einhebungsverfahrens, in dem der Steuerpflichtige unter Ausschaltung seines Zustellbevollmächtigten von Einhebungsmaßnahmen der Behörde unmittelbar Kenntnis erlangt und ohne Zeitverzug sofort entsprechende Maßnahmen zur Tilgung der Haftungsschuld in die Wege leiten kann.

Nicht der steuerliche Vertreter, sondern der Haftungspflichtige hat für die Entrichtung der Haftungsschuld zu sorgen, weshalb die Zustellung des Haftungsbescheides an ihn generell zweckmäßig ist.

Dieser Rechtsansicht folgt die höchstgerichtliche Rechtsprechung. So führte der Verwaltungsgerichtshof zur Bestimmung des § 103 Abs. 1 BAO im Erkenntnis vom 24.11.1993, 92/13/0288, aus:

"Die Vorschreibung von Säumniszuschlägen ist im 6. Abschnitt der Bundesabgabenordnung geregelt; dieser Abschnitt trägt die Überschrift "Einhebung der Abgaben". Das Finanzamt war daher berechtigt, eine Berufungserledigung betreffend die Vorschreibung von Säumniszuschlägen unmittelbar dem Beschwerdeführer zuzustellen; eine Zustellungsvollmacht seiner Vertreter stand dem nicht entgegen. Daraus folgt, daß die in der Säumnisbeschwerde geltend gemachte Verletzung der Entscheidungspflicht nicht vorliegt."

Im Erkenntnis vom 17.11.2004, 99/14/0029, führte der VwGH aus, die Abgabenbehörde sei trotz Vorliegens einer Zustellungsvollmacht zur Zustellung eines Vorhaltes im Haftungsverfahren an die Beschwerdeführerin berechtigt gewesen, zumal diese der Beantwortung der von der Abgabenbehörde gestellten konkreten Fragen zweifellos näher stehe als der Zustellungsbevollmächtigte.

Der Verwaltungsgerichtshof folgt somit den Ausführungen Stolls und hält Zustellungen im Einhebungsverfahren an den Vollmachtgeber generell für zweckmäßig.

Im vorliegenden Fall war das Finanzamt daher trotz Vorliegens einer Zustellungsvollmacht aus Zweckmäßigkeitssgründen zur Zustellung des Haftungsbescheides an den Bf. berechtigt. Der dem Bf. am 15.02.2017 mit RSb- Kuvert durch Ausfolgung an die Mitbewohnerin M zugestellte Haftungsbescheid vom 08.02.2017 ist daher wirksam ergangen.

Vertreterstellung

Der Bf. war im haftungsrelevanten Zeitraum alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der NN.GmbH (Firmenbuchabfrage FN). Er zählt somit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter einer juristischen Person, die gemäß § 9 Abs. 1 BAO grundsätzlich zur Haftung herangezogen werden können.

Als handelsrechtlicher Geschäftsführer war der Bf. grundsätzlich verpflichtet für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Zu den Pflichten des Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft gehörte nicht nur die Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie deren Aufbewahrung, die Erfüllung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der Gesellschaft und die Abgabenerklärungspflicht, sondern insbesondere auch die Vorsorge, für die Errichtung der Abgaben der Gesellschaft aus den verwalteten Mitteln zu sorgen (siehe VwGH 25.04.2016, Ra 2015/16/0139).

Uneinbringlichkeit der Abgaben

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Die objektive Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben steht zweifelsfrei fest, da die Primärschuldnerin nach der Aktenlage im Jahr x3 im Firmenbuch gelöscht wurde, weshalb eine (auch nur teilweise) Einbringlichmachung der noch aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten bei der nicht mehr existenten Gesellschaft ausgeschlossen ist.

Die den Haftungsbeträgen zu Grunde liegenden Abgaben- und Haftungsbescheide samt Bericht über das Ergebnis der Lohnsteuerprüfung vom 19.08.2015, ABNr. AB, wurden dem Haftungsbescheid beigelegt.

Gegen die Höhe der Haftungsbeträge wurden keine Einwände erhoben. Im Spruch werden die Haftungsbeträge wegen offensichtlicher Schreib- und Rechenfehler gemäß dem Antrag des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 25.07.2018 zu Gunsten des Bf. auf 25.772,19 Euro vermindert.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine verschuldensabhängige Haftung. Voraussetzung für die Haftung nach § 9 BAO ist daher ein Verschulden des Vertreters an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten der vertretenen Gesellschaft.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz). Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes kann sich nicht nur bei der Tilgung bereits bestehender Verbindlichkeiten, sondern auch bei sogenannten Zug-um-Zug-Geschäften ergeben (VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128).

Da der Gesellschaft nach den Ausführungen in der Beschwerde im Haftungszeitraum Mittel zur Verfügung standen (Einkauf von Material, Lohnzahlungen), war der Bf. zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verpflichtet.

Was die haftungsgegenständlichen Abgaben betrifft, erstreckt sich die Haftung des Vertreters, wenn die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden gereicht haben und der Vertreter nur deswegen haftet, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0165).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, oblag dem Bf. (siehe unter vielen VwGH 24.02.2010, 2006/13/0094, zuletzt VwGH 24.01.2017, Ra 2015/16/0078). Dementsprechend wurde er von der Abgabenbehörde im Vorhalt vom 21.07.2016 aufgefordert, zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben eine Aufstellung sämtlicher Gläubiger, der auf die einzelnen Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen sowie aller verfügbar gewesenen liquiden Mittel beizubringen.

Gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat eine Beschwerdevorentscheidung die Wirkung eines Vorhaltes (z.B. VwGH 10.03.1994, 92/15/0164), sodass sowohl die Ausführungen im angefochtenen Bescheid vom 08.02.2017 als auch in der Beschwerdevorentscheidung vom 26.04.2017 als nochmalige Aufforderung zur Vorlage von Gleichbehandlungsnachweisen zu verstehen sind.

Der Bf. wies mehrmals lediglich darauf hin, er habe die Abgabenverbindlichkeiten gleich wie die Verbindlichkeiten anderer Gläubiger behandelt.

Dieses allgemein gehaltene Vorbringen genügt nicht (siehe VwGH 22.09.1999, 96/15/0049). Den geforderten Nachweis, welcher konkrete Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger hinsichtlich der übrigen haftungsrelevanten Zeiträume uneinbringlich geworden wäre, hat der Bf. nicht erbracht.

Die im Insolvenzverfahren angefertigten Aufstellungen über die Zahlungen der Gesellschaft an die Gebietskrankenkasse, die BUAK und das Finanzamt sind diesbezüglich ungeeignet, weil in die rechnerische Darstellung des Nachweises (Verhältnisrechnung) die gesamte Einnahmen- und Liquiditätssituation - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte - einzubeziehen ist (VwGH 24.02.2011, 2009/16/0108).

Die durch Zahlungen bereits getilgten Abgabenverbindlichkeiten, die durch die Anfechtung dieser Zahlungen durch den Masseverwalter im Insolvenzverfahren wieder aufgelebt sind, wurden im Haftungsbescheid nicht berücksichtigt. Insoweit wurde dem Bf. eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht zum Vorwurf gemacht (vgl. BFG 20.06.2016, RV/3100265/2011).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt es dem Geschäftsführer auch, die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft aus deren allenfalls vorhandenen Mitteln zu entrichten (VwGH 23.01.1997, 95/15/0163). Die Haftung des Bf. erstreckt sich daher im Fall der Nichterbringung des Gleichbehandlungsnachweises auch auf vor seiner Bestellung zum Geschäftsführer fällig gewordene, nicht entrichtete Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft (betrifft im vorliegenden Fall die am 15.10 und 17.11.2014 fällig gewordenen Abgaben).

Der Vertreter erfährt nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher konkrete Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 28.02.2002, 96/15/0224).

Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0165).

Hat der Geschäftsführer aber nicht dargetan, weshalb er für die rechtzeitige Entrichtung der bei der Gesellschaft angefallenen Abgaben gesorgt hat, darf die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen (siehe nochmals VwGH 27.01.2011, 2009/16/0108).

Da, wie bereits ausgeführt, der geforderte Nachweis durch den Bf. nicht erbracht wurde, erfolgte die Heranziehung des Bf. zur Haftung der Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft durch die Abgabenbehörde zu Recht in voller Höhe.

Kausalität

Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Die Pflichtverletzung ist demnach kausal für die Uneinbringlichkeit (siehe dazu VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127, VwGH 29.05.2001, 2001/14/0006).

Fest steht, dass die pflichtwidrige Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben kausal für deren Uneinbringlichkeit ist und dieses pflichtwidrige Verhalten dem Bf. als verantwortlichen Geschäftsführer der Gesellschaft zuzurechnen ist. Von einem Rechtswidrigkeitszusammenhang ist demnach auszugehen, zumal der Bf. auch selbst nichts Gegenteiliges vorbringt.

Lohnsteuer

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist, ergibt sich nämlich, dass jede vom Geschäftsführer einer GmbH vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflicht mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellt (siehe zuletzt VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Nachweise dafür, dass die Löhne nicht bzw. nicht zur Gänze ausbezahlt wurden, wurden vom Bf. nicht erbracht.

Die Geltendmachung der Haftung hinsichtlich Lohnsteuer durch das Finanzamt kann daher ebenfalls nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Ermessen

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.

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 25.06.1990, 89/15/0067).

Ist eine Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht möglich, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Es war daher zweckmäßig, den bei der Gesellschaft Bf. zur Haftung für jene Abgaben, die aufgrund seines pflichtwidrigen Verhaltens bei der Gesellschaft uneinbringlich geworden sind, heranzuziehen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Das Erkenntnis gründet sich auf die oben wieder gegebene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 31. Juli 2018