

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, über die Beschwerde vom 7.8.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt vom 9.7.2018, Steuernummer N-1, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.7.2018 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 13.098,30 zur Haftung herangezogen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	80%
Lohnsteuer	2013	9.739,32	7.791,46
Dienstgeberbeitrag	2013	3.099,05	2.479,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2013	257,48	205,98
Lohnsteuer	10/2014	3.277,02	2.621,62

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, 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 schuldhafte Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht 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 eingebraucht 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 juristischen 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.

Durch das abgeschlossene Sanierungsverfahren sei der Abgabenrückstand bei der GmbH uneinbringlich geworden. Durch den erfüllten Sanierungsplan trete nicht automatisch die Restschuldbefreiung beim verantwortlich gewesenen Geschäftsführer ein. Er werde daher für die restlichen 80% der Konkursforderungen zur Haftung herangezogen.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach aufgrund der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden bzw. aller Gläubiger hinausgehe. Reichten die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallenden Lohnsteuer aus, dürfe der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden könne. Werde dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, sei – ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin – von einer schulhaften Pflichtverletzung des Bf. auszugehen.

Für die Inanspruchnahme des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2013 werde darauf hingewiesen, dass zur gesetzlichen Fälligkeit der beiden Abgaben am 15.1.2014 noch keine Zahlungsunfähigkeit bei der GmbH vorgelegen sei. Auf den Kontostand des Abgabenkontos, welches zum Zeitpunkt der Fälligkeit ein nicht unbedeutliches Guthaben aufgewiesen habe, und auf die vom Bf. im Zuge der Haftungsprüfung dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen werde verwiesen.

Abschließend werde auf die Feststellungen der Lohnsteuerprüfung laut beiliegendem Prüfungsbericht vom 18.3.2015 verwiesen.

In der dagegen am 7.8.2018 rechtzeitig eingebrochenen Beschwerde führte der Bf. aus, dass es außer Streit stehe, dass er im fraglichen Zeitraum Geschäftsführer der G-1 gewesen sei. Allerdings sei zu beachten, dass sich die Firma vom D-2 bis D-3 in einem Insolvenzverfahren befunden habe (Masseverwalter P-1, Adresse****).

Der Haftungsbescheid beziehe sich im Wesentlichen auf nicht bezahlte Lohnabgaben für das Jahr 2013 und für Oktober 2014. Dabei stütze sich der Haftungsbescheid auf die Lohnsteuerprüfung vom 18.3.2015, deren Ergebnis zum Haftungsbescheid (Beilage A) gegenüber der GmbH, ergangen am 18.3.2015 an den Masseverwalter, geführt habe. Zu diesem Zeitpunkt sei der Bf. als Geschäftsführer nicht in der Verantwortung gewesen, die angeführten Lohnabgaben zu bezahlen.

Unabhängig davon, ob die Forderung aus dem Haftungsbescheid zu Recht bestehe oder nicht, sei dem Haftungsbescheid, Begründung Absatz 9, zu widersprechen. Es sei ihm unmöglich gewesen, am 15.1.2014, also bereits 14 Monate vor der Durchführung der Lohnsteuerprüfung bzw. 9 Monate vor Oktober 2014 zu erkennen, welche Lohnabgaben zur Zahlung anzuweisen gewesen wären. Dem Vorwurf der unterlassenen Zahlung zu diesem Zeitpunkt sei deshalb striktest zu widersprechen.

In der Lohnsteuerprüfung vom 18.3.2015 seien vom Prüfer wesentliche Teile übersehen und später mit dem Prüfer noch abgestimmt worden. Das Lohnbüro habe richtigerweise die Lohnabgaben für die Gehälter Dezember 2013 in den Gehaltslisten ausgewiesen, welche vom Prüfer eingesehen worden seien. Der Prüfer habe aber nicht berücksichtigen können, dass die Gehaltszahlung erst im Januar 2014 erfolgt sei, daher die Lohnabgaben erst im Februar 2014 fällig worden seien. Die Prüfung sei in den Räumlichkeiten des Masseverwalters zu einem Zeitpunkt erfolgt, zu dem keine Angestellten der GmbH Aufklärung über den Zahlungszeitpunkt geben hätten können (alle Angestellten seien zum 28.2.2015 gekündigt worden). Die GmbH habe diese Lohnabgaben auch richtig gemeldet (siehe Buchungsmittelung 7/2014) und auch bezahlt (siehe Buchungsmittelung 8/2014). Die Erklärung und Aufschlüsselung sei in der Stellungnahme (Beilage B) ersichtlich, die im April 2015 bereits an das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt übergeben worden sei. Anschließend sei vom Finanzamt das laufenden Strafverfahren N-2 eingestellt worden (siehe Beilage C).

Die vom Prüfer irrtümlicherweise festgestellte Differenz sei aber vom Finanzamt in der Buchungsmittelung 4/2015 wieder eingebucht worden. Damals sei der Bf. aber nicht für eine etwaige Zahlung verantwortlich gewesen, da sich die GmbH bereits im Insolvenzverfahren befunden habe. Die ehemalige Buchhalterin der GmbH, Frau P-2, habe mit dem Prüfer, Herrn P-3, bzw. der Finanzamtsmitarbeiterin Frau P-4 die Sachlage abgeklärt und ausgeglichen (siehe Schriftverkehr Beilage D). Auf Grund dieser Unterlagen und dem darauf basierenden Resultat bestünden zum einen keine offenen Forderungen des Finanzamtes an die GmbH und ganz besonders auch keine Haftung des Bf. für eine Nichtbezahlung etwaiger Forderungen.

In den Unterlagen zu den Bankkonten der GmbH, die der Bf. dem Finanzamt im Juni 2018 zur Verfügung gestellt habe, sei klar ersichtlich, dass die GmbH im November 2014 die Finanzierungsrahmen nahezu komplett ausgenutzt habe und neue Einnahmen nur sehr spärlich eingelangt seien. Darin sei auch ersichtlich, dass er in dieser Zeit keine Zahlungen an Lieferanten durchgeführt und auch die Gehälter nur zum Teil ausgezahlt habe. Der Bf. habe damals gehofft, Einnahmen aus einem bereits unterfertigten Auftrag kurzfristig zu bekommen. Da dieser Auftrag aber im Dezember 2014 vom Kunden verschoben worden sei, habe er im Januar 2015 die Insolvenz anmelden müssen. Er habe in den Monaten Oktober bis Dezember 2014 sehr sorgfältig alle Ausgaben überprüft und versucht, alle offenen Gläubiger mit derselben Quote zu befriedigen. Aus diesem Grund sei ein Teil der Lohnabgaben vom Oktober 2014 offengeblieben und als Konkursforderung vom Finanzamt angemeldet worden.

Der Bf. könne hier kein Verschulden seinerseits erkennen und erteiche, seiner Beschwerde Recht zu geben und den Haftungsbescheid zurück zu ziehen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.10.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass der Bf. seit D-1 Geschäftsführer der G-1, also einer juristischen Person, tätig und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen sei.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehöre es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben ordnungsgemäß und rechtzeitig meldet und bezahlt würden.

Die der Haftung zu Grund liegenden Abgaben seien zur Gänze Lohnabgaben. Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG der Arbeitgeber die Lohnabgaben des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre die Pflicht des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Abfuhr Sorge zu tragen. Er hingegen habe sowohl die Meldung als auch die Abfuhr der im Haftungsbescheid vom 9.7.2018 angeführten Lohnabgaben unterlassen und somit die abgabenrechtlichen Pflichten eines Vertreters verletzt.

Betreffend Lohnsteuer werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaf tes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Zusätzlich werde auf die im Haftungsbescheid vom 9.7.2018 bereits erfolgte ausführliche Begründung und die Feststellungen bei der Lohnsteuerprüfung verwiesen, worin festgestellt worden sei, dass Löhne ausbezahlt worden seien, für welche die Lohnabgaben nicht entrichtet worden seien (der Prüfungsbericht vom 18.3.2015 sei bereits dem Haftungsbescheid beigelegt worden).

In der Begründung der vorliegenden Beschwerde sei des Weiteren angeführt worden, dass die bei der Lohnsteuerprüfung erfolgten Feststellungen nicht korrekt sein sollen.

Hier werde auf die Erkenntnisse des VwGH vom 3.7.2003, 2000/15/0043, vom 22.1.2004, 2003/14/0095, und vom 24.2.2004, 99/14/0142, verwiesen, worin klargestellt worden sei, dass im Falle des Vorliegens eines Abgabenanspruches die über die Haftung entscheidende Abgabenbehörde an den Inhalt des Abgabenbescheides gebunden sei. 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 BAO 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 offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerde erheben könne. Einwendungen gegen die Höhe des Abgabenanspruches seien daher nicht im Haftungsverfahren zu klären.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 1.11.2018 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt mit Haftungsbescheid vom 9.7.2018 seine Verpflichtung zur Bezahlung offener Gehaltsabgaben für die G-1 der Jahre 2013 und 2014, deren Geschäftsführer er sei, festgelegt. Dieser Haftungsbescheid beziehe sich auf eine Lohnsteuerprüfung, die am 18.3.2015 durchgeführt worden sei. Zu diesem Zeitpunkt habe sich die GmbH in einem Insolvenzverfahren befunden, die Lohnsteuerprüfung sei beim Masseverwalter durchgeführt worden, ohne die für die Buchhaltung der GmbH maßgeblichen Personen zur Stellungnahme einzuladen. Der Prüfer habe bei dieser Prüfung die von einem externen Lohnbüro erstellten Lohnkonten für das Jahr 2013 und 2014 überprüft und diese mit den Meldungen beim Finanzamt verglichen. Dabei sei eine Differenz festgestellt worden, die durch die Verschiebung der Lohnzahlung auf Grund eines Cash Engpasses für den Monat Dezember 2013 von Ende Dezember auf Mitte Januar 2014 entstanden sei. Durch diese Verschiebung sei auch die Fälligkeit der Lohnabgaben an das Finanzamt einen Monat später gewesen. Diese seien auch fristgerecht von der GmbH an das Finanzamt gemeldet und auch bezahlt worden. Die Bezahlung sei klar aus der Buchungsmittelung 8/2014 ersichtlich.

Mit dem Prüfer sei später diese Situation durch die verantwortliche Person der GmbH noch abgeklärt worden. Der Prüfer habe auch versprochen, dies intern im Finanzamt zu regeln, habe sich aber dann in seinen wohlverdienten Ruhestand zurückgezogen. Die diesem Vorgang zu Grunde liegenden Unterlagen seien seiner Beschwerde beigelegt, vom Finanzamt aber scheinbar nicht überprüft worden. Auch für die Nachforderung der Lohnabgaben vom November 2014 habe der Bf. mit seiner Beschwerde und auch schon

in einem Schreiben vom Juni 2018 alle Unterlagen an das Finanzamt übergeben, aus denen die Gründe für das Nichtbezahlen der Lohnabgaben ersichtlich seien.

Da die jetzt nachgeforderten Lohnabgaben für 2013 bereits von der GmbH 2014 bezahlt worden seien und der offene Betrag für November 2014 im Zuge des Insolvenzverfahrens behandelt worden sei, ersuche er das Bundesfinanzgericht, eine nochmalige Überprüfung der Unterlagen anzuordnen und seiner Beschwerde Recht zu geben.

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.

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.

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 der in Höhe von 80% im Haftungsbescheid geltend gemachten aushaftenden Abgaben fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom D-3 das über das Vermögen der G-1 am D-4 eröffnete Sanierungsverfahren nach Annahme des Sanierungsplanes mit Zahlung einer Quote von 20% aufgehoben wurde.

Nach Abschluss eines Sanierungsverfahrens ist anzunehmen, dass der in der Sanierungsplanquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderung (diesfalls 80% der ursprünglichen Insolvenzforderungen) uneinbringlich sein wird, da gemäß § 156 Abs. 1 IO für die Gesellschaft eine Restschuldbefreiung eintrat. Eine rechtskräftige Bestätigung eines Sanierungsplanes der Primärschuldnerin steht jedoch der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80 ff. BAO auch für die die

Sanierungsplanquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegen (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

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

Aus dem Einwand des Bf., dass er zum Zeitpunkt der Lohnsteuerprüfung und Festsetzung der Lohnabgaben 2013 am 18.3.2015 nicht zur Abfuhr verpflichtet gewesen sei, sondern der Masseverwalter während des laufenden Sanierungsverfahrens, lässt sich nichts gewinnen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), weshalb bei Selbstbemessungsabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit maßgebend ist, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146; VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Da die Lohnabgaben 2013 bereits am 15.1.2014 fällig waren, wäre der Bf. auch als deren Geschäftsführer zur Einbehaltung und Abfuhr verpflichtet gewesen.

Dem Vorbringen des Bf., dass er zu diesem Zeitpunkt noch nicht erkennen hätte können, dass aufgrund der am 18.3.2015 von der Lohnsteuerprüfung getroffenen Feststellungen Nachforderungen resultierten, weshalb ihm unterlassene Zahlungen nicht vorgeworfen werden könnten, muss entgegengehalten werden, dass durch die Lohnsteuerprüfung Abfuhrdifferenzen festgestellt wurden, die sich aus den vorgelegten Lohnkonten ergaben.

Dass die in den Gehaltslisten des Lohnbüros für Dezember 2013 ausgewiesenen Gehälter tatsächlich erst im Jänner 2014 ausbezahlt worden seien und ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Feststellungen Stellung zu nehmen, vermag den Bf. ebenfalls nicht zu exkulpieren, da 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).

Aus dem Einwand des Bf., dass das laufende Strafverfahren eingestellt worden sei, lässt sich nichts gewinnen, da das Vorliegen eines strafrechtlich relevanten Verhaltens oder gar einer finanzstrafbehördlichen Verurteilung nicht Voraussetzung der Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9 und 80 BAO ist (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007) und weder ein völliges Unterbleiben eines Strafverfahrens noch ein Einstellungsbescheid der Finanzstrafbehörde eine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO bewirken könnte (vgl. VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040), zumal die Strafbestimmung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG,

wonach das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. eingeleitet wurde, das vorsätzliche Unterlassen der Meldung bzw. Entrichtung der Selbstberechnungsabgaben voraussetzt, während hingegen zur Haftungsinanspruchnahme der Vorwurf bloßen Verschuldens, sohin auch leichte Fahrlässigkeit genügt (VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

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).

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerden ein, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Über die Bescheide betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 wird nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes noch abzusprechen sein, da das dagegen erhobene Vorbringen des Bf. auch ohne formelle Bezeichnung als Beschwerde gemäß § 248 BAO zu werten ist, zumal der Bf. unvertreten ist.

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).

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).

Im gegenständlichen Fall brachte der Bf. vor, dass die Gesellschaft im November 2014 die Finanzierungsrahmen nahezu komplett ausgeschöpft habe und in den Monaten Oktober bis Dezember 2014 versucht habe, die Gläubiger gleich zu behandeln. Damit wandte er jedoch keine triftigen Gründe ein, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflicht zur Entrichtung des jeweils am 15.1.2014 fälligen Dienstgeberbeitrages und Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2013 unmöglich gewesen wäre.

Der Einwand ist auch nicht geeignet, ihn für die teilweise Nichtentrichtung der Lohnsteuer 10/2014 zu exkulpieren, da für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz gelten (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.

Durch die unvollständige Entrichtung der Lohnsteuer 10/2014 liegt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. vor.

Hinsichtlich der Lohnabgaben 2013 (betrifft nur den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, da die Lohnsteuer 2013 ebenso wie die Lohnsteuer 10/2014 zur Gänze zu entrichten gewesen wäre) wurde nicht einmal behauptet, dass dem Bf. zum Zeitpunkt der Fälligkeit am 15.1.2014 keine finanziellen Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden bzw. dass sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden seien.

Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger 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).

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).

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.

Zulässigkeit einer Revision

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 4. Februar 2019