

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, über die Beschwerde vom 31.8.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 3.8.2016, Steuernummer XY, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 1.310,98 eingeschränkt:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Lohnsteuer	2006	282,06
Dienstgeberbeitrag	2006	33,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2006	2,95
Lohnsteuer	2007	282,06
Dienstgeberbeitrag	2007	33,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	2,95
Lohnsteuer	2008	282,06
Dienstgeberbeitrag	2008	33,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	2,95
Lohnsteuer	2010	203,01
Dienstgeberbeitrag	2010	141,07
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	12,54

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 3.8.2016 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführerin der GmbH-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 7.004,69 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Lohnsteuer	2006	564,12	15.01.2007
Dienstgeberbeitrag	2006	66,22	15.01.2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2006	5,89	15.01.2007
Lohnsteuer	2007	564,12	15.01.2008
Dienstgeberbeitrag	2007	66,22	15.01.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	5,89	15.01.2008
Lohnsteuer	2008	564,12	15.01.2009
Dienstgeberbeitrag	2008	66,22	15.01.2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	5,89	15.01.2009
Lohnsteuer	2010	406,02	17.01.2011
Dienstgeberbeitrag	2010	282,13	17.01.2011
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	25,08	17.01.2011
Körperschaftsteuer	10-12/2011	439,00	15.11.2011
Umsatzsteuer	01-09/2011	600,00	15.11.2011
Umsatzsteuer	10/2011	3.343,77	15.12.2011

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

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

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

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

Die Bf. sei im Zeitraum vom Datum-1 bis Datum-2 (Zeitpunkt der amtswegigen Löschung) unbestritten handelsrechtliche Geschäftsführerin der Gesellschaft, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Sie sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

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

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten. Eine diesbezügliche Stellungnahme habe nicht stattgefunden.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre die Pflicht der Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Sie hingegen habe sowohl die Meldung als auch die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG 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 schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen können, dass er die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer einen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er dazutun, dass er die Abgabensforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035; VwGH 13.9.1988, 87/14/0148).

Da die Bf. ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Die von der Haftungspflichtigen ins Treffen geführten Gründe könnten nicht als haftungsbefreiend anerkannt werden.

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

Durch das abgeschlossene Konkursverfahren sei der Abgabenrückstand bei der Firma uneinbringlich geworden. Aufgrund der Vermögenslosigkeit und der Beendigung der Tätigkeit der Gesellschaft, diese sei bereits im Firmenbuch gelöscht, sei die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschuld nachgewiesen. Durch die Einstellung des Geschäftsbetriebes bei der Firma sei die Uneinbringlichkeit des Abgabenrückstandes beim Primärschuldner entstanden.

In der dagegen am 31.8.2016 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte die Bf. ein, dass ihr der Masseverwalter der GmbH mit Schreiben vom 5.7.2016 bestätigt habe, den Betrag von € 1.116,23 an das Finanzamt überwiesen zu haben.

Leider sei vom Steuerberater bzw. Masseverwalter die „Umsatzsteuervoranmeldung“ beim Finanzamt für 2011 nicht angefordert worden und der Betrag von € 3.259,24 beim Finanzamt geblieben. Damit entfielen von den angeforderten Beträgen für 2011 in Höhe von insgesamt € 4.382,77 nun € 4.375,47. Die Differenz betrage € 7,30, die sie dem Finanzamt schulde. Sie ersuche, den Eingang von € 1.116,23 vom Masseverwalter unbedingt zu berücksichtigen sowie die Tatsache, dass die GmbH die

übliche „Jahresumsatzsteuervoranmeldung“ für 2011 nicht angefordert bzw. erhalten habe, zu überprüfen.

Die restlichen Forderungen von 2006 bis 2010, die sie bereits bestritten habe, seien nach der fünfjährigen Haftungspflicht des Geschäftsführers bei Insolvenz der GmbH verjährt.

Mit 65 Jahren und monatlicher Rente in Höhe von € 840,00 bemühe sie sich auch nach dem Tod ihrer Tochter weiter als Kleinunternehmerin zu arbeiten, um ihre Schulden bezahlen zu können, aber ihre Existenz sei finanziell bedroht.

Abschließend ersuchte sie um Durchführung einer mündlichen Verhandlung, um die Unterlagen für die „Umsatzsteuervoranmeldung“ 2011 zu zeigen und ihre schwierige finanzielle Situation zu besprechen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 9.2.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass die Überweisung des Betrages von € 1.116,23 durch den Masseverwalter erfolgt sei, jedoch habe es sich hierbei um die Quotenzahlung im Konkurs der GmbH gehandelt. Diese Zahlung habe bewirkt, dass der zur Haftung herangezogene Betrag geringer ausgefallen sei.

Eine nicht eingebrachte Jahreserklärung könne in keiner Weise berücksichtigt werden.

Die restlichen Forderungen 2006-2010 seien Bestandteil der durch den Betriebsprüfer festgestellten bescheide, entstanden im Zuge der Lohnsteuerprüfung vom 28.12.2011.

Das Insolvenzverfahren unterbreche die Verjährungsfrist nach § 238 BAO, weshalb somit keinesfalls Verjährung eingetreten sei.

Fristgerecht beantragte die Bf. mit Schreiben vom 13.3.2017 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass das Insolvenzverfahren der Gesellschaft am Datum-3 aufgehoben, der Haftungsbescheid vom 3.8.2016 aber erst drei Jahre danach und erst fünf Jahre nach ihrem Austritt erlassen worden sei.

Die monatliche Nachverrechnung von € 122,63 Sachbezug für den PKW für sie sei unbegründet, da sie nach dem Totalschaden an ihrem früheren Auto mit dem Geld von der Versicherung das über sechs Jahre alte Auto Chrysler Neon persönlich für ca. € 5.000,00 gekauft habe, das am 1.3.2003 auf die Firma zugelassen worden sei. Deswegen sei beim Sachbezug nicht der Neupreis von € 16.351,00 zu berücksichtigen.

Sie bestreite auch den Sicherheitszuschlag beim Warenverkauf, der nicht auf Tatsachen beruhe. Die meisten Waren seien auf Kommissionsbasis angeboten und nur die wirklich verkauften berücksichtigt worden.

Leider sei vom Steuerberater und danach vom Masseverwalter nicht die „Umsatzsteuervoranmeldung“ für 2011 über € 3.259,24 eingebracht worden und dieser Betrag somit beim Finanzamt verblieben.

Mit der Überweisung der Quotenzahlung von € 1.116,23 an das Finanzamt hätte auch die Haftung an sie geringer ausfallen sollen.

Mit 65 Jahren und einer monatlichen Rente von € 770,00 zuzüglich € 81,00 bulgarischer Rente müsse sie als Kleinunternehmerin weiterarbeiten, da sie auch Schulden bei der WGKK und Banken habe und für das Begräbnis ihrer Tochter noch € 5.000,00 schulde.

Abschließend ersuche sie um Verständnis und Akzeptanz ihrer Argumente.

In der am 11.1.2018 brachte die Bf. ergänzend vor, dass die Prüfungen des Finanzamtes 2011 und 2012 stattgefunden hätten, zu einem Zeitpunkt, zu dem sie nicht mehr vertretungsbefugt gewesen und auch nicht mehr zur Prüfung beigezogen worden sei. Außerdem habe ihr Steuerberater die Lohnsteuerabrechnungen gemacht und ihr nur die Erlagscheine zur Einzahlung übermittelt.

Zur aushaftenden Umsatzsteuer brachte sie vor, dass der Steuerberater die Vorsteuer regelmäßig erst am Ende eines Kalenderjahres geltend gemacht habe. Da die Konkursöffnung am Datum-4 dazwischen gekommen sei, sei für das Jahr 2011 diese Vorsteuer noch nicht berücksichtigt worden. Der Masseverwalter sei davon zwar informiert worden, habe jedoch keine berichtigte Steuererklärung vorgelegt.

Weiters verweist sie auf ihre schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse und auf ihre bisherigen Angaben in der Beschwerde und im Vorlageantrag. Sie betreibe derzeit ein Reisebüro-Unternehmen als Kleinbetrieb mit dem sie im Jahr 2016 noch einen Umsatz von € 30.000,00 erzielte, jedoch im vorigen Jahr 2017 nur mehr € 15.000,00.

Außerdem seien von diesem derzeitigen Unternehmen bereits Vorsteuern iHv € 1.746,05 auf das Abgabenkonto der GmbH umgebucht worden.

Dazu brachte der Amtsbeauftragte vor, dass die Bf. keinen Antrag auf AEH gestellt habe und außerdem der Vorlageantrag übersehen worden sei.

Weiters trug er vor, dass die Lohnabgaben aufgrund einer Lohnsteuerprüfung im März 2012 bescheidmäßig festgesetzt wurden. Die Umsatzsteuer 10/2011 sei dem Finanzamt vom Steuerberater ordnungsgemäß gemeldet, jedoch nicht entrichtet worden. Ob Vorsteuer vergessen worden sei geltend zu machen, könne hier im Rahmen der Haftung nicht berücksichtigt werden. Darüber hinaus sei der Bf. bereits vor Erlassung des Haftungsbescheides ein Haftungsvorhalt übermittelt worden, jedoch habe sie dazu keine Stellung genommen, die die Unklarheiten bereits im Vorfeld hätte beseitigen können.

Auf die Frage der Richterin, ob zwischen der Beendigung des Konkursverfahrens am Datum-3 und der Erlassung des Haftungsbescheides vom 3.8.2016

Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden seien, teilt der Amtsbeauftragte mit, dass am 24.5.2016 bereits der Haftungsvorhalt ergangen sei und lege dazu einen Auszug aus dem elektronischen Einbringungsakt vor. Vor diesem Haftungsvorhalt seien keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden, da andere Fälle Priorität gehabt hätten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Geschäftsführer, die ihre Obliegenheiten verletzen, haften der Gesellschaft gemäß § 25 Abs. 2 GmbHG zur ungeteilten Hand für den daraus entstandenen Schaden. Die Ersatzansprüche verjähren gemäß § 25 Abs. 6 GmbHG in fünf Jahren.

Dem Einwand der Bf., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben nach Ablauf der fünfjährigen Haftungspflicht des Geschäftsführers bei Insolvenz der GmbH verjährt sei, wird entgegengehalten, dass die Haftungs- und Verjährungsvorschrift des § 25 Abs. 2 und 6 GmbHG, die ohnehin nur gegenüber der Gesellschaft gilt, nicht auf die Einbringlichmachung von Abgaben nach der Bundesabgabenordnung angewendet werden können.

Diesfalls gelten eigene Bestimmungen:

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Da das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, gemäß § 238 Abs. 2 BAO nicht früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe (gemäß §§ 207 ff. BAO) verjähren kann, wäre die Einbringungsverjährung für die ab 15.1.2007 fälligen Abgaben frühestens am 31.12.2012 verjährt.

Die am 24.11.2011, 14.12.2011 und 28.12.2011 erlassenen Bescheide waren gemäß § 238 Abs. 2 BAO zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlungen, die die Verjährung unterbrachen, wodurch sich eine Verlängerung der Verjährungsfrist bis 31.12.2016 ergab.

Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 IO die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.

Darüber hinaus war auch auf Grund des vom Datum-4 bis Datum-3 anhängigen Insolvenzverfahrens, bei dem die haftungsgegenständlichen Forderungen angemeldet waren, die Verjährung gemäß § 9 Abs. 1 IO unterbrochen und begann erst von neuem mit Rechtskraft des Insolvenzaufhebungsbeschlusses vom Datum-3, weshalb die Verjährungsfrist wiederum bis 2018 erstreckt wurde.

Die Erlassung des Haftungsbescheides vom 3.8.2016, Beschwerdeentscheidung vom 9.2.2017 und Beschwerdevorlage des Finanzamtes an das Bundesfinanzgericht vom 23.10.2017 stellten erneut Unterbrechungshandlungen iSd § 238 Abs. 2 BAO dar, die die Verjährungsfrist aktuell bis 31.12.2022 verlängerten, da ein Verfahren zur Inanspruchnahme eines Haftungspflichtigen zu den Einbringungsmaßnahmen zählt (Ritz, BAO⁵, § 224 Tz 10).

Die Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgaben ist daher nicht verjährt.

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 Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-3 der über das Vermögen der GmbH-1 am Datum-4 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma am Datum-2 infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht wurde.

Da nachstehende Abgaben erst nach Konkurseröffnung (Datum-4) fällig wurden, bestand für die Bf. keine Zahlungsverpflichtung und waren diese aus der Haftung zu nehmen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Körperschaftsteuer	10-12/2011	439,00	15.11.2011
Umsatzsteuer	01-09/2011	600,00	15.11.2011
Umsatzsteuer	10/2011	3.343,77	15.12.2011

Damit wurden die (nicht zielführenden) Einwendungen der Bf. betreffend die Umsatzsteuerjahresveranlagung 2011, die ohnedies mit Bescheid vom 24.10.2012 die Vorauszahlungen bestätigend und daher nicht mit einer Gutschrift, wie von der Bf. behauptet, festgesetzt wurde, obsolet. Darüber hinaus wird informativ festgestellt, dass die Bf. für die Umsatzsteuer 10/2011 mangels schuldhafter Pflichtverletzung ohnehin nicht zur Haftung herangezogen werden hätte können, da diese lediglich (mit Ausnahme von € 60,00 an effektiver Nachforderung) auf Vorsteuerberichtigungen gemäß § 16 UStG (€ 4.400,00) aufgrund der uneinbringlich gewordenen Lieferverbindlichkeiten im Zuge des Insolvenzverfahrens (Vorschreibung mit Bescheid vom 14.12.2011) basierte.

Zum Einwand der Bf., dass der Masseverwalter einen Betrag von € 1.116,23 auf das Abgabenkonto der Gesellschaft eingezahlt habe, wird festgestellt, dass die Überweisung dieses Betrages zwar am 14.2.2013 (während des Insolvenzverfahrens) erfolgte, jedoch ausschließlich zur Entrichtung der vom Masseverwalter zu bedienenden Massforderungen (insgesamt € 7.249,00), zumal bei Konkursbeendigung das Massevermögen lediglich zur teilweisen Befriedigung der Massegläubiger, nicht aber an die Konkursgläubiger verteilt wurde.

Diese Zahlung hatte somit keinerlei Einfluss auf die Höhe der haftungsgegenständlichen Konkursforderungen.

Unbestritten ist, dass der Bf. als Geschäftsführerin der GmbH-1 im Zeitraum vom Datum-1 bis Datum-4 (Konkurseröffnung) 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.

Nach den bisherigen Ausführungen sind für die Haftungsinanspruchnahme nur mehr die mit Bescheiden vom 28.12.2011 nach Durchführung einer Betriebsprüfung festgesetzten Lohnabgaben 2006-2008 und 2010 übriggeblieben.

Dazu ist festzustellen, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob und wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Die Lohnabgaben als Selbstbemessungsabgaben wären daher ungeachtet der späteren Festsetzung bereits im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (15.1.2007 bis 17.1.2011) durch die Bf. zu entrichten gewesen.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den

Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Dem Vorbringen der Bf. betreffend die Nachverrechnung für den Sachbezug aus der privaten Nutzung des firmeneigenen PKW durch die Bf. muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch. Dem Grunde und der Höhe nach besteht daher eine Bindung an die Festsetzungsbescheide.

Jedoch waren Feststellungen zum Verschulden zu treffen, das bei der Bf. deshalb vorliegt, da sie den Sachbezugswert aus der privaten Nutzung des firmeneigenen PKW überhaupt nicht versteuerte, auch nicht mit dem von der Bf. selbst eingewandten geringeren Ankaufspreis von € 5.000,00 als Bemessungsgrundlage.

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 bringt die Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihr die Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Seitens der Bf. wurde nicht vorgebracht, dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine finanziellen Mitteln mehr verfügt hätte bzw. wurde auch nicht behauptet, es seien sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. 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 von der Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

An der Bf., der als Geschäftsführerin 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 Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

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 der Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

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

Die von der Bf. geltend gemachten „Billigkeitsgründe“, deren Berücksichtigung sie bei der Ermessensübung vermisst, nämlich ihre geringen Einkünfte, denen zum Teil unbezifferte Schulden gegenüberstünden, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Soweit die Bf. damit zum Ausdruck bringen will, dass die belangte Behörde nach der Aktenlage von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihr ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist sie darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

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).

Zum Vorbringen der Bf., dass der angefochtene Haftungsbescheid erst drei Jahre nach Konkursbeendigung und fünf Jahre nach ihrem Austritt als Geschäftsführerin erlassen worden sei, wird festgestellt, dass nach ständiger Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159) dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen ist.

Da die haftungsgegenständlichen Abgaben bereits mit Bescheiden vom 28.12.2011 festgesetzt wurden und das Insolvenzverfahren bereits am Datum-3 beendet wurde, das Finanzamt jedoch in den folgenden drei Jahren bis zur Erlassung des Haftungsbescheides vom 3.8.2016 keinerlei aktenkundige Vollstreckungsmaßnahmen setzte, war die seit der Fälligkeit der Lohnabgaben 2006-2008 und 2010 vom 15.1.2007 bis 17.1.2011 mittlerweile verstrichene lange Zeit im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen und die Haftung auf 50% einzuschränken:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Lohnsteuer	2006	282,06
Dienstgeberbeitrag	2006	33,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2006	2,95
Lohnsteuer	2007	282,06
Dienstgeberbeitrag	2007	33,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	2,95
Lohnsteuer	2008	282,06
Dienstgeberbeitrag	2008	33,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	2,95
Lohnsteuer	2010	203,01
Dienstgeberbeitrag	2010	141,07
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	12,54

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bf. als Haftungspflichtige für die vorstehenden Abgabenschuldigkeiten der GmbH-1 im Ausmaß von nunmehr € 1.310,98 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 11. Jänner 2018