

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA in der Beschwerdesache der *****, *****, vertreten durch RA Mag. Michael Löschnig-Tratner, Stadlauer Straße 29, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 20. Mai 2017 gegen den Bescheid betreffend Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO (Haftungsbescheid) des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 26. April 2017 zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin war von 10. August 2012 bis Mitte Juli 2014 Geschäftsführerin der *** GmbH, bei der im Jahr 2014 eine Außenprüfung durchgeführt wurde, die am 30. November 2015 zur Erlassung mehrerer Bescheide an die genannte Firma (Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages [DB] für das Jahr 2012 sowie für das Jahr 2013, eines Bescheides über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag [DZ] für das Jahr 2012 sowie für das Jahr 2013 samt Festsetzung des Säumniszuschlages für DB sowie einem Haftungsbescheid für das Jahr 2013 betreffend Lohnsteuer und Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages) im Rahmen der Niederschrift über die Außenprüfung führte.

Mit Schreiben vom 22. Februar 2017 wurde die Beschwerdeführerin als ehemalige Geschäftsführerin der *** GmbH über ihre beabsichtigte Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO informiert und aufgefordert, Fragen zur Gläubigergleichbehandlung zu beantworten sowie diese durch Vorlage geeigneter Unterlagen, die ihrer Entlastung dienen könnten, zu belegen. Gleichzeitig wurde ihr ein Rückstandsausweis über die vollstreckbaren Abgaben iHv 24.965,64 Euro, bestehend aus Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 2012, Dienstgeberbeitrag 2012, Lohnsteuer 2013, Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 2013, Dienstgeberbeitrag 2013, übermittelt.

Mit Stellungnahme vom 20. April 2017 entgegnete die Beschwerdeführerin, sie sei erst von 10. August 2012 Geschäftsführerin der genannten Gesellschaft gewesen, sodass jene Beträge des Dienstgeberbeitrages 2012 und Zuschlages/Dienstgeberbeitrag 2012 aus dem Zeitraum Jänner 2012 bis August 2012 nicht dem Verantwortungsbereich der Beschwerdeführerin angelastet werden könnten. Im Übrigen habe sich die Beschwerdeführerin eines externen Unternehmens bedient, um die Lohnverrechnung korrekt durchzuführen und sämtliche damit in Zusammenhang stehende Abgaben nicht nur zu deklarieren, sondern auch zu bezahlen. Seit Beendigung ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin seien mehr als drei Jahre vergangen. Sämtliche Gläubiger seien gleich behandelt worden, es sei zu keinem Zeitpunkt zu einem Verschulden der Beschwerdeführerin gekommen. Die Forderung des Finanzamtes sei der Beschwerdeführerin erst durch den Rückstandsausweis vom Februar 2017 bekannt geworden. Die Voraussetzungen für eine Haftung der Beschwerdeführerin lägen nicht vor. Abschließend werde festgehalten, dass es unrichtig sei, die Firma sei wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden. Es habe vielmehr vor dem Handelsgericht Wien ein ordnungsgemäßes Insolvenzverfahren stattgefunden, das nicht mangels Kostendeckung abgewiesen worden sei. Das Finanzamt hätte im Zuge des Insolvenzverfahrens zumindest einen Teil der Forderung einbringlich machen müssen.

Am 26. April 2017 wurde die Beschwerdeführerin als Haftungspflichtige gemäß § 9 iVm § 80 BAO mit dem angefochtenen Haftungsbescheid für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der *** GmbH im Ausmaß von 24.965,64 Euro zur Haftung herangezogen. In einer Aufgliederung zum Haftungsbescheid waren die Abgaben Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 2012 iHv 29.74 Euro, Dienstgeberbeitrag 2012 iHv 233,33 Euro, Lohnsteuer 2013 iHv 16.114,66 Euro, Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 2013 iHv 701,06 Euro, Dienstgeberbeitrag 2013 iHv 7.886,85 Euro aufgelistet. Die der Haftung zugrunde liegenden Abgabenbescheide waren dem Haftungsbescheid als Konvolut beigelegt.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde wiederholte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ihr Vorbringen vom 20. April 2017 und rügte zusammengefasst, die belangte Behörde habe kein Ermittlungsverfahren durchgeführt.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 29. Juni 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschulden stehe aufgrund der Auflösung des Konkursverfahrens mit Beschluss vom 27. März 2017, GZ ***, fest. Im Hinblick auf das Beschwerdevorbringen wird ausgeführt, im Falle der Befriedigung "betriebsnotwendiger" Forderungen könne nicht die Rede von einer anteiligen Begleichung aller Verbindlichkeiten sein. In Bezug auf die haftungsgegenständlichen Beträge an Lohnsteuer sei darauf hinzuweisen, dass diese nicht dem Gleichbehandlungsgrundsatz unterliegen. Die Lohnabgaben resultierten aus der Lohnsteuerprüfung vom 30. November 2015 für den Zeitraum 2011 bis 2014. Bei dieser Prüfung seien für den Zeitraum 2012 bis 2013 die von der Firma bezahlten Pflichtbeiträge zur gewerblichen Sozialversicherung für die mehrheitlich beteiligte Geschäftsführerin und nunmehrige Beschwerdeführerin

nicht dem DB, DZ und der Kommunalsteuer unterzogen worden. Seitens der Firma seien trotz Aufforderung keine Unterlagen wie Verträge, Vereinbarungen oder Aufzeichnungen vorgelegt worden. Im Zuge der GPLA seien daher 50% des Aufwandes den Lohnabgaben unterzogen und die Lohnsteuer gemäß § 86 Abs. 2 EStG 1988 pauschal mit 15% bemessen worden. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertreter eine Entrichtungspflicht verletzt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben wie den gegenständlichen sei der gesetzliche Fälligkeitstag maßgeblich, an dem die jeweilige Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre.

Mit Antrag vom 12. Juli 2017 ersuchte die Beschwerdeführerin um Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war von 10. August 2012 bis jedenfalls 14. Juli 2014 Geschäftsführerin der *** GmbH, bei der im Jahr 2014 eine Außenprüfung durchgeführt wurde. Diese führte am 30. November 2015 zur Erlassung mehrerer Bescheide an die GmbH im Rahmen der Niederschrift über die Außenprüfung, nämlich zu Bescheiden über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) für das Jahr 2012 sowie für das Jahr 2013, zu einem Bescheides über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2012 sowie für das Jahr 2013 samt Festsetzung des Säumniszuschlages für DB sowie zu einem Haftungsbescheid für das Jahr 2013 betreffend Lohnsteuer und einem Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages.

Die Firma *** GmbH wurde am tt. März 2008 im Firmenbuch eingetragen. Mit Beschluss des HG Wien vom tt. April 2016, ***, wurde der Konkurs über das Vermögen der GmbH eröffnet und die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Der Konkurs wurde nach Verteilung an die Massegläubiger mit Beschluss vom tt. März 2017 aufgehoben. Am tt. August 2017 wurde die amtswegige Löschung der Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG im Firmenbuch eingetragen.

Am 26. April 2017 wurde die Beschwerdeführerin als Haftungspflichtige gemäß § 9 iVm § 80 BAO mit dem angefochtenen Haftungsbescheid für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der *** GmbH im Ausmaß von 24.965,64 Euro zur Haftung herangezogen. In einer Aufgliederung zum Haftungsbescheid (Rückstandsausweis) waren die Abgaben Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 2012 iHv 29.74 Euro, Dienstgeberbeitrag 2012 iHv 233,33 Euro, Lohnsteuer 2013 iHv 16.114,66 Euro, Zuschlag/Dienstgeberbeitrag 2013 iHv 701,06 Euro, Dienstgeberbeitrag 2013 iHv 7.886,85 Euro aufgelistet. Die Beträge resultieren aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30. November 2015, die von der Primärschuldnerin nicht beanstandet wurden, und stellen Abfuhrdifferenzen dar.

Die Beträge sind bei der Firma *** GmbH uneinbringlich. Die Beschwerdeführerin hat keine Unterlagen vorgelegt, aus denen ersichtlich wäre, dass sie hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag alle Gläubiger gleich behandelt hätte oder dass keine liquiden Mittel vorhanden gewesen wären.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem übermittelten Verwaltungsakt sowie der Einsicht in das Abgabenkonto der Primärschuldnerin sowie in das Firmenbuch betreffend die Primärschuldnerin. Die Feststellung zu Höhe und Abgabenart der Haftungsbeträge ergibt sich aus dem Bericht über die Außenprüfung vom 30. November 2015, in welchem die Beträge durch Hinzurechnung festgestellt wurden. Die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin keine Unterlagen vorgelegt hat, um eine Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen, ergibt sich aus deren Beschwerde und Vorlageantrag, die Angaben zu stichtagsbezogenen Befriedigungsverhältnissen und Zahlungen vermissen ließen. Eine gleichmäßige Befriedigung aller Gläubiger konnte damit nicht dargetan werden. Dass die Beträge bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind, ergibt sich aus dem Konkursverfahren und deren mittlerweile erfolgter Löschung im Firmenbuch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtslage

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

"Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können."

§ 20 BAO lautet:

"Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen."

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

"Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden."

§ 224 Abs. 1 BAO lautet:

"Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten."

3.1.2. Nach der im Folgenden näher dargestellten, ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass

1. die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff. BAO gehört (Vertreterstellung),
2. eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen besteht (Uneinbringlichkeit),
3. ein Verschulden des Vertreters an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt (Verschulden) und
4. die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (Kausalität).

3.1.2.1. Vertreterstellung

Die Beschwerdeführerin war im haftungsrelevanten Zeitraum wie festgestellt alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin der *** GmbH (Primärschuldnerin) und gehörte damit zum Personenkreis der §§ 80 ff. BAO. Zu ihren Pflichten als Geschäftsführerin der GmbH gehörte es daher, die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft wahrzunehmen und für die Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu sorgen (siehe VwGH 22.9.1999, 96/15/0049, VwGH 3.9.2008, 2006/13/0121, VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085). Die abgabenrechtlichen Verpflichtungen bestanden u.a. in der Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie deren Aufbewahrung, in der Erfüllung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der Gesellschaft, in der Abgabenerklärungspflicht sowie in der Verpflichtung, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, sie habe sich für die Lohnverrechnung eines externen Unternehmens bedient, konnte sie nicht von diesen abgabenrechtlichen Verpflichtungen befreien.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, sie sei für die Abgaben bis August 2012 nicht zuständig gewesen, weil sie erst ab August 2012 zur Geschäftsführerin bestellt worden sei, geht ins Leere, da es für die Beurteilung zur Heranziehung der Haftung darauf ankommt, wann die gegenständlichen Abgaben nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei den gegenständlichen Selbstbemessungsabgaben ist somit der gesetzliche Fälligkeitstag maßgeblich, an dem die jeweilige Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre. Dies war für die Abgaben des (ersten Halb)Jahres 2012 der 15. Jänner 2013. Zu diesem Zeitpunkt war die Beschwerdeführerin jedenfalls Geschäftsführerin der Primärschuldnerin.

3.1.2.2. 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 (vgl. zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Wie festgestellt, steht die objektive Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben zweifelsfrei fest, da die Primärschuldnerin aufgelöst, das Konkursverfahren aufgehoben und die Firma mittlerweile im Firmenbuch gelöscht wurde. Eine (auch nur teilweise) Einbringlichmachung der noch aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten bei der nicht mehr existenten Gesellschaft ist daher nicht möglich.

3.1.2.3. Verschulden

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine verschuldensabhängige Haftung. Voraussetzung 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).

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 27.8.2008, 2006/15/0165).

Der Vertreter erfährt somit 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). 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 27.1.2011, 2009/16/0108).

Da der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, der Beschwerdeführerin oblag - und nicht wie von dieser behauptet der Abgabenbehörde (vgl. zB VwGH 24.2.2010, 2006/13/0094 sowie zuletzt VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078) -, wurde sie von der Abgabenbehörde im Haftprüfungsvorhalt vom 22. Februar 2017 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. Auch die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung vom 29. Juni

2017 sind als nochmalige Aufforderung zur Vorlage von Gleichbehandlungsnachweisen zu verstehen. Sowohl der Haftungsvorhalt als auch der Haftungsbescheid und die Beschwerdeverentscheidung entfalten somit Vorhaltecharakter.

Einen Nachweis, welcher konkrete Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger hinsichtlich der haftungsrelevanten Zeiträume uneinbringlich geworden wäre, hat die Beschwerdeführerin trotz dieser oftmaligen Aufforderungen nicht erbracht.

Die Beschwerdebehauptung, das Haftungsverfahren sei mangelhaft durchgeführt worden, erweist sich vor diesem Hintergrund als nicht zutreffend. Im Übrigen hatte die Beschwerdeführerin im gesamten Haftungsverfahren jederzeit die Möglichkeit, zu den Haftungsvoraussetzungen Stellung zu nehmen, ohne dass es dafür einer (weiteren) förmlichen, ausdrücklichen Aufforderung seitens der belangten Behörde bedurft hätte.

Der Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2012 waren am 15. Jänner 2013, der Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 waren am 15. Jänner 2014 fällig.

Die Beschwerdeführerin hat es somit unterlassen, durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordener Forderungen darzutun, dass sie bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen wie behauptet nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, und so den geforderten Gläubigergleichbehandlungsnachweis zu erbringen. Die bloße Behauptung, sämtliche Gläubiger seien gleich behandelt worden, reicht dazu nicht aus. Die Beschwerdeführerin hätte vielmehr alle Gläubiger der *** GmbH sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) des betreffenden Zeitraumes aufzulisten und alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel wie Bargeld und offene Forderungen anzugeben bzw. gegenüber zu stellen gehabt.

Das Beschwerdevorbringen, aus dem Konkursakt hätte man ersehen können, dass keine Mittel zur Entrichtung der Abgaben vorhanden gewesen seien, ist nicht geeignet, ein fehlendes Verschulden der Beschwerdeführerin darzustellen. Aus Jahresabschlüssen, Steuererklärungen, Betriebsprüfungsberichten oder Insolvenzakten betreffend die Primärschuldnerin können keine Erkenntnisse zur Liquiditätssituation zu den Fälligkeitsterminen gewonnen werden.

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 ausreichen, 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 weder behauptet noch erbracht.

Die belangte Behörde hat daher zu Recht eine schuldhafte Pflichtverletzung der Beschwerdeführerin angenommen.

3.1.2.4. 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 (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Im vorliegenden Fall war die pflichtwidrige Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben kausal für deren Uneinbringlichkeit. Dieses pflichtwidrige Verhalten ist der Beschwerdeführerin als verantwortliche Geschäftsführerin der Gesellschaft zuzurechnen.

3.1.2.5. Ermessen

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Berufungswerbers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann.

Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ist zweifellos ein Umstand, der bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht gelassen werden darf. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim Ermessen Berücksichtigung findet, hängt aber vom Einzelfall ab (vgl. VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066): Dass die Beschwerdeführerin erst ca. drei Jahre nach Beendigung ihrer Tätigkeit in Anspruch genommen wurde, ist für die Ermessensübung insofern nicht relevant, als der Konkurs erst 2016 schlagend wurde und die Inanspruchnahme im Jahr 2017 sohin zeitnah zum Konkurs erfolgte.

Von der Beschwerdeführerin wurde auch nicht aufgezeigt, dass die Haftung wegen ihrer persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse nicht geltend gemacht werden dürfe. Eine

allfällige Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen stünde im Übrigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen (vgl. zB VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220 mwN).

3.1.3. Ergebnis

Die Beschwerde ist daher aus den dargelegten Gründen als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständliche Entscheidung weicht weder von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer solchen Rechtsprechung (vgl. die unter 3.1. zitierte Rechtsprechung). Die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Im Übrigen liegen keine Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der hier zu lösenden Rechtsfrage, ob die Beschwerdeführerin zu Recht zur Haftung herangezogen wurde, vor.

Wien, am 28. Juni 2019