

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, AdresseBf, vertreten durch Stapf Neuhauser Rechtsanwälte OG, Esslingg 7/7, 1010 Wien, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 07.04.2014 betreffend Haftung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 44.418,48 (statt bisher € 47.416,94), und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2011	370,23
Umsatzsteuer	10/2011	11.123,71
Umsatzsteuer	11/2011	4.493,78
Umsatzsteuer	12/2011	9.273,17
Umsatzsteuer	3/2012	3,00
Umsatzsteuer	4/2012	0,01
Umsatzsteuer	6/2012	5.802,82
Umsatzsteuer	7/2012	4.515,47
Umsatzsteuer	8/2012	148,43
Lohnsteuer	2010	1.787,99
Lohnsteuer	2011	990,25
Lohnsteuer	12/2011	1.073,05
Lohnsteuer	7/2012	0,34
Lohnsteuer	8/2012	0,34
Lohnsteuer	9/2012	73,66
Dienstgeberbeitrag	2010	1.640,17
Dienstgeberbeitrag	2011	542,41
Dienstgeberbeitrag	12/2011	1.139,60

Dienstgeberbeitrag	1/2012	311,95
Dienstgeberbeitrag	7/2012	252,18
Dienstgeberbeitrag	8/2012	302,03
Dienstgeberbeitrag	9/2012	185,12
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	145,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2011	48,21
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2011	101,30
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/2012	27,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	7/2012	22,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	8/2012	26,85
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	9/2012	16,45
	gesamt:	44.418,48

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7.4.2014 wurde die nunmehrige Beschwerdeführerin Bf als ehemalige Geschäftsführerin der Fa. R-GmbH , Firmenbuchnummer 2\*\* , für deren uneinbringlich aushaftende Abgabenschuldigkeiten als Haftungspflichtige gemäß §§ 9 i.V.m. 80 ff. Bundesabgabenordnung im Ausmaß von € 47.416,94 in Anspruch genommen.

Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2011	370,23
Umsatzsteuer	10/2011	11.123,71
Umsatzsteuer	11/2011	4.493,78
Umsatzsteuer	12/2011	9.273,17
Umsatzsteuer	3/2012	3,00
Umsatzsteuer	4/2012	0,01
Umsatzsteuer	6/2012	5.802,82

Umsatzsteuer	7/2012	4.515,47
Umsatzsteuer	8/2012	148,43
Umsatzsteuer	9/2012	2.998,46
Lohnsteuer	2010	1.787,99
Lohnsteuer	2011	990,25
Lohnsteuer	12/2011	1.073,05
Lohnsteuer	7/2012	0,34
Lohnsteuer	8/2012	0,34
Lohnsteuer	9/2012	73,66
Dienstgeberbeitrag	2010	1.640,17
Dienstgeberbeitrag	2011	542,41
Dienstgeberbeitrag	12/2011	1.139,60
Dienstgeberbeitrag	1/2012	311,95
Dienstgeberbeitrag	7/2012	252,18
Dienstgeberbeitrag	8/2012	302,03
Dienstgeberbeitrag	9/2012	185,12
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	145,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2011	48,21
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2011	101,30
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/2012	27,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	7/2012	22,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	8/2012	26,85
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	9/2012	16,45
	gesamt:	47.416,94

Zur Begründung wurde nach Zitieren der bezug habenden Gesetzesbestimmungen ausgeführt, die Bf. sei im Zeitraum von 10.07.2010 bis 1.11.2012 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführerin der Fa. R-GmbH , also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG 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 94 habe der Unternehmer spätestens am 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 Abs. 2 und des § 16 leg. cit., selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für die im Spruch des Haftungsbescheides genannten Zeiträume sei die Umsatzsteuer gemeldet bzw. rechtskräftig veranlagt, 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 standen, hiezu 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.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 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 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 ist jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken. (vgl. VwGH 18.10.1985. Zl. 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 habe können, dass die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO), die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) 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 darzutun, dass er die Abgabensforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl. VwGH 17.9.1986, 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035 und VwGH 13.9.1988, 87/14/0148). Da die Bf. ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o. a. Gesellschaft uneinbringlich seien, wäre wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

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

Die von der Bf. am 20.1.2014 vorgelegten Unterlagen hätten zu keiner Entlassung aus der Haftung führen können.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde der Bf. vom 8.5.2014, mit welcher beantragt wird, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben bzw. in eventu die Haftung jedenfalls um die im Rahmen der Prüfung im Dezember 2012 hervorgekommenen Beträge zu reduzieren.

Zur Begründung wird neben Zitierung der Bezug habenden Gesetzesbestimmungen ausgeführt, die Bf. sei von 10.9.2010 bis 1.9.2012 Geschäftsführerin der R-GmbH gewesen.

Der Vertreter hafte für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen dann nicht, wenn er nachweist, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten.

Das Unternehmen sei während der gesamten Dauer der Geschäftsführung der Bf. durch eine namentlich genannte Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei steuerlich vertreten gewesen.

Ende des Jahres 2012 sei eine Prüfung durch die Wiener Gebietskrankenkasse durchgeführt worden, welche am 8.1.2013 beendet worden sei. Erst Ende Jänner 2013 und damit unmittelbar vor Eröffnung des zu GZ. 4\*\* beim Handelsgericht Wien anhängigen Insolvenzverfahrens habe die Bf. Kenntnis davon erlangt, dass hier aufgrund des Ergebnisses der Prüfungen Lohnsteuer, DB und DZ nachzuzahlen wären.

Zu diesem Zeitpunkt sei das damals von MR vertretene Unternehmen jedoch bereit zahlungsunfähig gewesen. MR habe bereits Ende des Jahres 2012 die Kanzlei seiner nunmehrigen Rechtsvertretung aufgesucht, und um Erstellung eines Konkursöffnungsantrages für die Fa. R-GmbH ersucht. Noch ehe dieser Antrag eingebracht werden konnte, sei ein solcher jedoch von dritter Seite gestellt worden.

Zudem habe MR spätestens im November 2012 sämtliche Zahlungen eingestellt, zumal keinerlei Vermögen, insbesondere keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen seien.

Die Bf. treffe an der Nichtzahlung dieser Verbindlichkeiten kein Verschulden, zumal sie im Zeitpunkt des Hervorkommens der Verbindlichkeiten durch die Prüfung nicht mehr vertretungsbefugt gewesen sei.

Betreffend die auf Basis der Prüfung festgesetzten Beträge habe die Bf. ihre Pflichten keinesfalls schuldhaft verletzt. Es bestehe daher keine Haftung.

Wie sich aus dem Steuerkonto deutlich ergebe, habe sie laufend Zahlungen auf rückständige Forderungen des Finanzamtes geleistet. Der zu Anfang des Jahres 2011 bestehende Rückstand - welcher in großem Umfang auf Buchungen vor Übernahme der Geschäftsführungstätigkeit der Bf. aufgelaufen sei - sei aufgrund ihrer Bemühungen im Verlauf des Jahres 2011 um ca. 50% reduziert und die in diesem Zeitraum anfallenden Abgabenschulden getilgt worden.

Hinsichtlich der betreffend das Jahr 2011 angefallenen Rückstände treffe die Bf. daher keinerlei Verschulden, zumal sie bis zumindest 18.11.2011 den Saldo entsprechend der Leistungsfähigkeit des Unternehmens einer laufenden Reduktion zugeführt habe.

Im Jahr 2012 sei das Unternehmen in finanzielle Schwierigkeiten geraten und Gläubiger nur noch anteilig befriedigt worden.

Wie sich auch aus der bereits mit der aufgetragenen Äußerung vom 20.1.2014 vorgelegten Saldenliste Kreditoren eindeutig ergebe, seien die Forderungen der Gläubiger nicht abgebaut worden, sondern im Verlauf des Jahres 2012 sogar um circa 30% angestiegen.

Die Bf. habe sich sohin gehalten gesehen, Restrukturierungsmaßnahmen zu ergreifen, welche auch beinhalteten, dass sie selbst ihre Tätigkeit als Geschäftsführerin aufgegeben habe.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.5.2014 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde der Bf. teilweise in Bezug auf Umsatzsteuer 09/2012 iHv € 2.998,46 Folge.

Darüber hinaus wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Zur Begründung wird ausgeführt, die haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen gegen die Fa. R-GmbH seien im vorliegenden Fall ebenso unbestritten wie die Stellung der Bf. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin allein verantwortliche Geschäftsführerin im haftungsrelevanten Zeitraum.

Mit Bescheid vom 9.1.2013 sei als Ergebnis einer GPLA-Prüfung eine Nachforderung an Lohnsteuer für die Jahre 2007-2011 zur Haftung und Zahlung vorgeschrieben worden. Wenn nun die Bf. damit argumentiere, dass Ende des Jahres 2012 eine Prüfung durch die Wiener Gebietskrankenkasse durchgeführt worden sei, welche am 8.1.2013 beendet und die Bf. somit erst Ende Jänner 2013 - und damit unmittelbar vor Eröffnung des zu GZ. 4\*\* beim HG Wien anhängigen Insolvenzverfahrens – Kenntnis von den Abgabennachforderung der Lohnsteuer, DB und DZ erlangt habe, werde dem dahingehend widersprochen, dass die Haftungsfolgen zufolge späterer – nach Ablauf der Funktionsperiode des Vertreters eintretender – Abgabenausfälle, die auf innerhalb

seines zeitlichen Bezugsrahmens gelegene Gründe zurückzuführen seien, bei dem diese Pflichtverletzungen anzulastenden Vertreter auch nach Ablauf dieses Zeitraumes (also wenn der Vertreter diese Funktion nicht mehr ausübt) wirksam würden. Der Vertreter hafte somit auch für später auftretende Folgen aufgrund in seinem Bezugsrahmen gelegener Gründe (frühere vom Vertreter zu verantwortender Pflichtverletzungen).

In gegenständlicher Beschwerde werde die Höhe der Abgabennachforderung, insbesondere der Umsatzsteuer, nicht bestritten, sondern lediglich beantragt, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben bzw. in eventu die Haftung jedenfalls um die im Rahmen der Prüfung im Dezember 2012 hervorgekommen Beträge zu reduzieren.

Da die Fälligkeit der Umsatzsteuer 09/2012 in Höhe € 2.998,46 nach der Geschäftsführertätigkeit der Bf. gelegen sei (10.07.2010 – 01.11.2012), wäre die Haftung lediglich um diesen Betrag zu vermindern gewesen.

Mit Schriftsatz vom 2.6.2014 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht, ohne ihr Beschwerdevorbringen zu ergänzen.

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. 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 und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen 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.*

Laut Firmenbuch war die Bf. im Zeitraum 10.9.2010 bis 24.10.2012 (Antrag auf Löschung ihrer Geschäftsführerfunktion im Firmenbuch) alleinvertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. R-GmbH, FN 2\*\*. Sie zählt somit zum Kreis der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter einer juristischen Person, welche gemäß § 9 Abs. 1 BAO, bei Vorliegen der übrigen Haftungsvoraussetzungen, zur Haftung herangezogen werden können.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten steht fest, da über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 8.2.2014, Zl. 4\*\*, eröffnete Konkursverfahren am 16.10.2013 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma am 19.12.2013 amtswegig gemäß § 40 FBG (wegen Vermögenslosigkeit) gelöscht wurde.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten

unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0100; VwGH 26.6.2007, 2004/13/0032).

Der Vertreter hat den 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, zu erbringen. Zwar mag er nachzuweisen, welcher Betrag bei gleichmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken – zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25.11.2009, 2008/15/0020 und 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf eine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich – spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschuldigkeiten unberichtigt aushaften, jene Informationen zu sichern, die ihn im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger der Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinne ermöglichen (VwGH 29.5.2013, 2010/16/0019).

Trotz Hinweis im Haftungsvorhalt und auch im angefochtenen Haftungsbescheid vom 7.4.2014 hat die Bf. keinen Gleichbehandlungsnachweis erbracht, welcher das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der vorhandenen liquiden Mittel bzw. das Ausmaß der quotenmäßigen Ungleichbehandlung der Abgabenbehörde darlegen würde. Die Bf. hat nicht dargestellt, welcher Betrag bei gleichmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen und haftet daher gemäß der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die aus dem Spruch des Erkenntnisses ersichtlichen Abgabenschuldigkeiten zur Gänze. Mit dem Vorbringen, hinsichtlich der im Jahr 2011 angefallenen Rückstände treffe die Bf. keinerlei Verschulden, zumal sie zumindest bis zum 18.11.2011 den Saldo des Abgabenkontos um ca. 50% reduziert habe und erst im Verlauf des Jahres 2012 aufgrund finanzieller Schwierigkeiten des Unternehmens die Gläubigerforderungen um ca. 30% angestiegen wären, kann die Bf. der gegenständliche Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, weil dadurch



eine Gleichbehandlung der Abgabenbehörde weder behauptet, noch dargelegt bzw. nachgewiesen wird.

Die Bf. vor, der ihr nachfolgende Geschäftsführer MR habe spätestens im November 2012 sämtliche Zahlungen eingestellt, zumal keinerlei Vermögen, insbesondere keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen seien und räumt damit ein, dass zu den Fälligkeitstagen der der Haftung zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten (spätestens am 15.10.2012 für USt 8/2012 und lohnabhängige Abgaben 9/12) noch vorhandene Mittel für eine zumindest anteilige Befriedigung der Abgabenbehörde vorhanden gewesen wären. Dies lässt sich auch aus bis September gemeldeten Lohnabgaben, welche auf die Auszahlung von Löhnen schließen lassen, ableiten.

Zu Recht hat somit die Abgabenbehörde mit der Beschwerdeentscheidung vom 14.5.2014 die Haftung für Umsatzsteuer 9/2012 in Höhe von € 2.998,46 aufgehoben, zumal diese Abgabe nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Bf. fällig wurde und somit die Bf. insoweit eine schuldhafte Pflichtverletzung an deren Nichtentrichtung nicht treffen kann.

Der Kernpunkt des Beschwerdevorbringens der Bf. besteht darin, dass durch eine Ende 2012 durchgeführte Prüfung der lohnabhängigen Abgaben durch die Wiener Gebietskrankenkasse, welche am 8.1.2013 beendet worden sei, Lohnabgaben vorgeschrieben worden seien, von denen sie erst Ende Jänner 2013 und damit nach Beendigung ihrer Geschäftsführertätigkeit Kenntnis erlangt habe, weswegen sie an der Nichtzahlung dieser Verbindlichkeiten kein Verschulden treffen können.

Diesem Vorbringen der Bf. ist entgegenzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, sich danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl. z.B. VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Bei Selbstbemessungsabgaben (wie hier L, DB, DZ 2010 und 2011) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl. z.B. VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Maßgebend ist somit der gesetzliche Fälligkeitstag der betreffenden Abgabe (hier 15. Tag des jeweiligen Folgemonats), unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurde (vgl. z.B. VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Die von der Bf. ins Treffen geführten und nach Beendigung der Außenprüfung (GPLA-Prüfung) mit Bescheiden vom 9.1.2013 festgesetzten lohnabhängigen Abgaben 2010 und 2011 hatten ihren gesetzlichen Fälligkeitstage jedenfalls im Zeitraum der Geschäftsführung der Bf., wobei aus dem gegenständlichen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 9.1.2013 ersichtlich ist, dass die Nachforderungen aus nichtversteuerten Aushilfsarbeiten, Vergütungen, die die Bf. für ihre Tätigkeit als wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführerin (Aufbereitung der Belege und Personalunterlagen, Abstimmungsarbeiten, Fakturierung und Mahnwesen, Personal- und Arbeitszeitkontrolle sowie Transporttätigkeiten) erhalten hat und

welche deshalb DB- und DZ-pflichtig waren, weiters aus den Arbeitnehmern ersetzte Verkehrsstrafen, welche diesen nicht als Sachbezug angesetzt wurden und letztlich aus nicht versteuerten Sachbezügen der Bf. für die Privatnutzung eines Firmenfahrzeuges resultieren. Das Bundesfinanzgericht stimmt hier der Beurteilung der Abgabenbehörde hinsichtlich der Annahme einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bf. zu, zumal sie es als verantwortliche Geschäftsführerin unterlassen hat, für eine ordnungsgemäße Berechnung und vollständige Entrichtung der hier maßgeblichen Lohnabgaben zu sorgen und insbesondere der steuerlichen Vertretung die entsprechenden Unterlagen und Informationen zu übermitteln, die für eine ordnungsgemäße und vollständige Berechnung der Lohnabgaben erforderlich gewesen wären. Die Bf. hat im Sinne ihrer Darlegungs- und Konkretisierungsverpflichtung nicht darlegt, warum sie an der zu geringen Meldung und Entrichtung der Lohnabgaben der Jahre 2010 und 2011 kein Verschulden trifft, sondern das Nichtvorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung lediglich mit dem Argument in Abrede gestellt, im Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzungen dieser Lohnabgaben, welche nach Beendigung ihre Geschäftsführerfunktion erfolgt ist, sie sei nicht mehr für deren Entrichtung verantwortlich gewesen und habe es auch an liquiden Mitteln gefehlt.

Zu Recht hat die Abgabenbehörde zum Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung in Bezug auf die hier haftungsgegenständlichen Beträge an Lohnsteuer, insbesondere der Jahre 2010 und 2011, darauf verwiesen, dass diese vom Gleichbehandlungsgrundsatz nicht umfasst sind und eine schuldhafte Pflichtverletzung der Bf. gemäß der Begründung des Haftungsbescheides darin zu erblicken ist, dass Löhne an die Dienstnehmer ausbezahlt wurden, ohne daraus resultierende Lohnsteuer (in voller Höhe) zu entrichten. Reichen nämlich die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, hat er die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigen Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürfen Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sie sind, wie auch andere Schuldigkeiten, anteilig zu kürzen. Die aus dem verkürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (z.B. VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Die Inanspruchnahme zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO setzt weiters voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war (vgl. z.B. VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

Die Heranziehung zur Haftung ist 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 kommender Umstände zu treffen ist.

Ermessensfehler bei Erlassung des Haftungsbescheides wurden mit der gegenständlichen Beschwerde nicht aufgezeigt. Die Haftungsinanspruchnahme der Bf. in vollem Umfang

der aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. R-GmbH erweist sich daher als rechtskonform, zumal hier Zweckmäßigkeitserwägungen, die im öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgabenschuldigkeiten gelegen sind, den Haftungsausspruch rechtfertigen.

Die Haftungsinanspruchnahme der Bf. wird hier aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlichen uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. R-GmbH in Höhe von insgesamt € 44.418,48 erweist sich daher als rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Wien, am 22. März 2016