

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache B.M., (Bf.) vertreten durch Theiss Puchinger StB und WP GmbH, Brucknerstraße 8 Tür 9, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 24.06.2015 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27.05.2015, StNr. nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 23.8.2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben, dass die Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9, 80 BAO auf Lohnsteuer für Juli 2014 in der Höhe von € 4.139,70 eingeschränkt wird

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 27.5.2015 wurde die Bf. zur Haftung herangezogen und dazu ausgeführt:

"Frau M als ehemalige Geschäftsführerin wird als Haftungspflichtige gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma R.GmbH, Firmenbuchnummer FN FN, im Ausmaß von 8.640,80 Euro in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Die Haftung wird hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht: Abgabenart Zeitraum Höhe in Euro Lohnsteuer 7/2014 € 4.266,77 und Lohnsteuer 8/2014 € 4.374,03, Summe: 8.640,80

Begründung:

Die Anfrage vom 13.5.2015 wurde telefonisch beantwortet, indem bestätigt wurde, dass die Löhne für den Monat Juli 2014 und August 2014 ausbezahlt wurden.

Sie waren ab Gründung der Firma R.GmbH GmbH bis zur Konkurseröffnung vom 8.10.2014 im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführerin.

Gemäß § 78 Abs.1 EStG 1972 bzw. 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Es wäre Ihre Pflicht gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Sie hingegen haben die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es wird in diesem

Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen.

Da es sich um eine schuldhafte Pflichtverletzung handelt, mussten Sie zur Haftung herangezogen werden."

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 24. Juni 2015, mit folgenden Anträgen und folgender Begründung:

- "1. Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 27. Mai 2015
2. Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Lohnsteuer 8/2014
3. Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO

1. Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 27. Mai 2015 Im Namen und Auftrag unserer oben angeführten Mandantin, Frau B, erheben wir innerhalb offener Frist gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. Mai 2015 betreffend die Haftung für Lohnsteuer 7/2014 und Lohnsteuer 8/2014 das Rechtsmittel der Beschwerde und begehren die Aufhebung des Haftungsbescheides. Wir begründen unser Begehren wie folgt: Als eine Voraussetzung für die Haftung gilt, dass eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall vorliegt. Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden, so besteht keine Haftung (R 112, BAO § 9 Rz 24). Die Begründung des Bescheides zur Inanspruchnahme der Haftung ist falsch: In dem von Ihnen angeführten Telefonat hat Ihnen unsere Mandantin mitgeteilt, dass die Löhne August 2014 nicht ausbezahlt wurden. Mangels Auszahlung durch unsere Mandantin als Geschäftsführerin kam es auch zu keinem Anfall von Lohnsteuer.

Weiters möchten wir anmerken, dass es verwunderlich ist, dass der Haftungsbescheid vom 27. Mai 2015 datiert und unsere Mandantin ein Ersuchen um Auskunft betreffend die Haftungsinanspruchnahme, datiert mit 31. Mai 2015 erhalten hat. Bestanden daher noch Zweifel an der Haftungsinanspruchnahme?

Aus dem Bescheid geht weiters nicht hervor, warum eine schuldhafte Pflichtverletzung unserer Mandantin vorliegen soll. Die im Ersuchen um Ergänzung erwünschten Gründe müssen wir nunmehr im Rahmen der Beschwerde nachholen, da uns leider keine andere Möglichkeit zur Verfügung steht. In dem Telefonat wurde über die Schuldhaftigkeit nicht gesprochen.

Wie bereits ausgeführt, lag mangels Auszahlung der Gehälter August 2015 keine Lohnsteuer für August 2015 vor.

Hinsichtlich der Auszahlung der Gehälter Juli und der Bezahlung der Lohnabgaben Juli ist Folgendes anzumerken. Die R.GmbH hatte umfassende Geschäftsverbindungen mit der T. Geschäftsführer der T war Herr M.M., der am 2014 unerwartet verstarb. Aufgrund des Ablebens des Gatten war eine Begleichung der Forderungen der R.GmbH gegenüber

der T somit nichtmehr möglich, sodass die Begleichung der Abgaben Juli 2014, fällig Mitte August 2015, die mit dem Zahlungseingang der T finanziert werden hätte sollen, verunmöglicht. Unsere Mandantin hat alle bisherigen Abgaben pünktlich beglichen, die liquiden Mittel waren vorhanden. Eine schuldhafte Pflichtverletzung für die Nichtabführung der Abgaben liegt daher keinesfalls vor. Der Tod des Gatten hat sowohl die Gesellschaft unserer Mandantin als auch die Gesellschaft des Gatten in massive Turbulenzen gebracht, die nicht abzusehen waren. Somit war der Konkurs der Gesellschaft unserer Mandantin mittelbar durch die Turbulenzen aufgrund des Todes bewirkt. Ein Verschulden kann somit bei unserer Mandantin nicht vorliegen. Es war nicht absehbar, dass die Forderungen zur Begleichung der Abgaben nicht eingehen.

2. Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Lohnsteuer 8/2014

Im Namen und Auftrag unserer oben angeführten Mandantin erheben wir innerhalb offener Frist gegen den Bescheid über die Festsetzung von Lohnsteuer 8/2014 das Rechtsmittel der Beschwerde und begehren die Herabsetzung der Lohnsteuer 8/2014 von 4.374,03 um 4.374,03 auf 0,00.

Wir begründen unser Begehren wie folgt:

Mit Haftungsbescheid vom 27. Mai 2015 wurde unsere Mandantin zur Haftung der Lohnsteuer 8/2014 herangezogen. Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen und der Begründung des Haftungsbescheides besteht die Möglichkeit, dass innerhalb der Beschwerdefrist gegen den Haftungsbescheid auch gegen die Grundlagenbescheide der Haftung vorgegangen wird.

Der entsprechende Bescheid über die Festsetzung der Lohnabgaben August 2014 ist uns jedoch nicht zur Verfügung gestellt worden. Er hätte als Beilage zum Haftungsbescheid angefügt werden müssen. Innerhalb der entsprechenden Frist erheben wir dennoch die Beschwerde und beantragen die Übermittlung des Feststellungsbescheides für die Lohnabgaben 8/2014.

Wie bereits ausgeführt, hat unsere Mandantin die Bezüge 8/2014 nicht ausbezahlt, somit ist eine Lohnsteuer nicht angefallen und die Festsetzung daher zu Unrecht erfolgt.

3. Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO

Im Namen und Auftrag unserer oben angeführten Mandantin stellen wir gem. § 212a BAO den Antrag auf Aussetzung der folgenden Abgaben:

Abgabenart Zeitraum Betrag

Lohnsteuer 7/2014 EUR 4.266,77

Lohnsteuer 8/2014 EUR 4.374,03

Gesamt EUR 8.640,80

Wie aus den oben angeführten Beschwerden ersichtlich, hängt die Einhebung der Abgaben (un-)mittelbar von den Beschwerden ab. Die Bescheide wurden zur Gänze bekämpft. Die Voraussetzungen des § 212a BAO liegen vor.

Am 23.7.2015 erging eine teilweise stattgebende Beschwerdeentscheidung.

Die Haftungsschuld wurde auf EUR 4.266,77 herabgesetzt. Zur Begründung führte die Abgabenbehörde aus:

"Die schuldhafte Pflichtverletzung wurde in der Begründung des Haftungsbescheides bereits dargelegt. Falls die erforderlichen Mittel zum Zeitpunkt der Lohnauszahlungen nicht vorhanden waren, hätte die Auszahlung der Löhne um die Abgaben entsprechend gekürzt werden müssen.

Für die Haftinanspruchnahme bekannt gegebener Lohnabgaben ist ein Festsetzungsbescheid gem. § 201 BAO nicht Voraussetzung. Dieser kann auch nicht gefordert werden. Die Lohnabgaben wurden gem. § 202 Abs.1 BAO durch den Haftungsbescheid gem. § 224 BAO geltend gemacht.

Es wird ferner mitgeteilt, dass die im Haftungsbescheid mit Datum 13.5.2015 angeführte Anfrage des Finanzamtes mit einem Ausfertigungsfehler des Datums 31.5.2015 versendet wurde. Aus der Postzustellung der Anfrage war aber logischerweise der Ausfertigungsfehler erkennbar.

Da für den Monat 8/2014 keine Löhne mehr ausbezahlt wurden, kann in der unterlassenen Richtigstellung keine schuldhafte Pflichtverletzung erblickt werden. Deshalb wird der Lohnabgabenbetrag von EUR 4.374,03 aus der Haftung genommen."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 31.7.2015 mit folgender Textierung:

"1. Vorlageantrag betreffend die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 27. Mai 2015 2. Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung 3. Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit 4. Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem § 212a BAO Sehr geehrte Damen und Herren! 1. Vorlageantrag betreffend die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 27. Mai 2015. Im Namen und Auftrag unserer oben angeführten Mandantin, Frau B (Vollmacht inkl Zustellvollmacht erteilt), stellen wir bezugnehmend auf die Beschwerdeentscheidung vom 23. Juli 2015, eingelangt am 27. Juli 2015, betreffend die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. Mai 2015 betreffend die Haftung für Lohnsteuer 7/2014 und Lohnsteuer 8/2014 innerhalb offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und begehren die Aufhebung des Haftungsbescheides.

Wir begründen unser Begehren wie folgt: I. Zum Sachverhalt Mit Haftungsbescheid vom 27. Mai 2015 wurde unserer Mandantin im Haftungswege Lohnsteuer für Juli und August 2014 betreffend die R.GmbH vorgeschrieben. Gegen diesen Bescheid wurde das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben.

Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung hat die Behörde den Haftungsbescheid insoweit abgeändert als nur mehr die Lohnsteuer Juli 2014 vorgeschrieben wurde und ist daher unserer Auffassung gefolgt.

Strittig ist daher lediglich die Vorschreibung der Lohnsteuer Juli 2014 (im Haftungswege).

I. Auffassung der Finanzverwaltung

Die Begründung des Haftungsbescheides lautet wie folgt:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 bzw 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Es wäre Ihre Pflicht gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Sie hingegen haben die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es wird in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen.

Da es sich um eine schuldhafte Pflichtverletzung handelt, mussten Sie zur Haftung herangezogen werden.

Die Begründung der Beschwerdeentscheidung lautet, soweit für die Haftungsanspruchnahme Juli 2014 relevant, wie folgt:

Die schuldhafte Pflichtverletzung wurde in der Begründung des Haftungsbescheides bereits dargelegt.

Falls die erforderlichen Mittel zum Zeitpunkt der Lohnauszahlungen nicht vorhanden waren, hätte die Auszahlung der Löhne um die Abgaben entsprechend gekürzt werden müssen. Für die Haftungsanspruchnahme bekannt gegebener Lohnabgaben ist ein Festsetzungsbescheid gem. § 201 BAO nicht Voraussetzung. Dieser kann auch nicht gefordert werden. Die Lohnabgaben wurden gem. § 202 Abs. 1 BAO durch den Haftungsbescheid gem. § 224 BAO geltend gemacht.

I. Eigene Auffassung

Als eine Voraussetzung für die Haftung gilt, dass eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall vorliegt. Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden, so besteht keine Haftung (Ritz, BAO § 9 Rz 24).

Die Behörde hat weder im Haftungsbescheid noch in der entsprechenden Beschwerdeentscheidung das Vorliegen der schuldhaften Pflichtverletzung dargebracht. Sie zieht sich lediglich auf die Argumentation zurück, dass diese Pflichtverletzung bereits dargelegt wurde und wiederholt, die Löhne um die Abgaben entsprechend gekürzt hätten werden müssen, wenn die erforderlichen Mittel zum Zeitpunkt der Lohnauszahlungen nicht vorhanden waren.

Diese „Begründung“ zeigt jedoch nicht auf, warum eine von der Behörde vorgeschriebene Kürzung der Löhne um die Abgaben schuldhaft unterlassen wurde.

Darüber hinaus ist nicht erkennbar, warum die Löhne um die Abgaben hätten gekürzt werden müssen. Wären geringere Löhne ausbezahlt worden, wäre auch die Abgabenschuld verringert worden. Die Begründung ist daher nicht schlüssig und nicht nachvollziehbar. Weiters bleibt unklar, warum bereits bei Auszahlung der Löhne bzw Gehälter absehbar sein musste, dass die Abgaben nicht bezahlt werden können. Aber auch gerade damit widerspricht sich die Behörde in der Begründung und der Vorschreibung der Lohnsteuer für Juli 2014. Denn Ende Juli 2014 war eben nicht absehbar, dass die Lohnabgaben nicht beglichen werden konnten. Wie bereits im Rahmen

der Beschwerde ausgeführt, war durch den Tod des Geschäftsführers der T am 2014 eine Begleichung nicht mehr rechtzeitig möglich, da Forderungen an die T nicht mehr beglichen wurden. Den plötzlichen Tod von Herrn M.M. konnte unsere Mandantin Ende Juli 2014 in der Gebarung nicht berücksichtigen. Ein schuldhaftes Verhalten kann daher darin nicht erblickt werden. 2. Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung Gem. § 274 Abs. 1 BAO beantragen wir im Namen und Auftrag unserer Mandantin hinsichtlich des Vorlageantrages betreffend die Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juli 2015, eingelangt am 27. Juli 2015, betreffend die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. Mai 2015 betreffend die Haftung für Lohnsteuer 7/2014 und Lohnsteuer 8/2014 die Durchführung einer mündlichen Verhandlung (vor dem Einzelrichter).

3. Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit

Gem § 274 Abs 5 iVm § 275 Abs. 3 BAO verlangen wir im Namen und Auftrag unserer Mandantin hinsichtlich der mündlichen Verhandlung betreffend den oben angeführten Vorlageantrag den Ausschluss der Öffentlichkeit bei der mündlichen Verhandlung (vor dem Einzelrichter).

4. Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO

Im Namen und Auftrag unserer oben angeführten Mandantin stellen wir gem. § 212a BAO den Antrag auf Aussetzung der folgenden Abgaben:

Abgabenart Zeitraum Betrag Lohnsteuer 7/2014 EUR 4.266,77

Wie aus der oben angeführten Beschwerde ersichtlich, hängt die Einhebung der Abgaben (un-)mittelbar von der Beschwerde ab. Die Bescheide wurden zur Gänze bekämpft. Die Voraussetzungen des § 212a BAO liegen vor."

In der mündlichen Verhandlung vom 23.8.2016 wurde ergänzend festgestellt, dass die Löhne für 7/2014 ausbezahlt und die Lohnsteuer auch nach Ansicht des steuerlichen Vertreters in der richtigen Höhe berechnet und am Konto der Primärschuldnerin verbucht wurde.

Zur Frage einer Einbringlichmachung bei der Primärschulderin wurde erörtert, dass es zu einer Nachtragsabhandlung im Konkursverfahren gekommen ist und eine Quote von 0,403% anzurechnen ist. Nach dem Vorbringen der Vertreterin der Abgabenbehörde wurde zudem bereits eine Überrechnung vom Abgabekonto der Bf. vorgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften 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 eingebracht werden konnten.

Voraussetzung für die Geltendmachung einer Haftung nach § 9 BAO sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 03.07.1996, 96/13/0025), die Stellung als Vertreter, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181).

Da nach § 9 Abs. 1 BAO eine Ausfallhaftung vorliegt, ist festzustellen, dass die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Bf. gegeben ist.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 8.10.2014 wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet. Am 31.5.2016 hat eine Nachtragsverteilung von 0,403 % stattgefunden, daraus resultiert eine Überweisung auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin von € 127,07. Am 24.6.2015 wurde die Gesellschaft gemäß § 40 FBG gelöscht.

Ein Zugriff auf Geldmittel der Primärschuldnerin ist somit nicht mehr möglich.

Der Bf. war ab 1.8.2013 bis zur Konkurseröffnung handelsrechtliche Geschäftsführerin.

Als handelsrechtliche Geschäftsführerin war die Bf. daher grundsätzlich verpflichtet für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum ihrer Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist generell auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert, weshalb auch leichte Fahrlässigkeit genügt (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137). 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 Verletzung im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 24.02.2004, 99/14/0278). Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB. der gebotenen rechtzeitigen Abgabenerichtung entgegenstanden (VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259). Dem Vertreter

obliegt es, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken – zu treffen.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bf. ist verfahrensbezogen festzustellen:

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war.

Die Lohnsteuer 7/2014 wurde am 14.8.2014 mit € 4.779,54 am Abgabenkonto verbucht und die Lohnsteuer 8/2014 am 16.9.2014 mit € 4.374,03.

Die Lohnsteuer 8/2014 wurde am 28.7.2015 gelöscht.

Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 29.05.1996, 95/13/0236).

Die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze abzuführen. Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er nach § 78 Abs. 3 EStG die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden Betrag zu entrichten.

Die Lohnsteuer wäre somit bei Fälligkeit grundsätzlich zur Gänze abzuführen gewesen und unterliegt nicht dem Gleichbehandlungsgrundsatz aller Gläubiger.

Wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt wurde, wird dem Vorbringen der Bf. gefolgt, dass die Löhne für den Zeitraum 8/2014 nicht ausbezahlt worden sind, daher liegt diesbezüglich auch keine Abgabenschuldigkeit vor, deren Nichtentrichtung die Bf. zu verantworten hätte.

Hinsichtlich des Monats Juli 2014 wäre es jedoch die Verpflichtung der Bf. gewesen bereits bei Auszahlung der Löhne die auf die Löhne entfallende Lohnsteuer für die spätere Entrichtungsverpflichtung zurückzubehalten und sie bei Fälligkeit der Lohnsteuer an die Abgabenbehörde zu entrichten.

Vorgänge, die sich nach der Auszahlung der Löhne ereignen und in der Folge zu einem bei Auszahlung der Löhne noch nicht vorhersehbaren Zahlungseingpass des Unternehmens führen, sind diesbezüglich irrelevant, weil eine schuldhafte Pflichtverletzung bereits in der Unterlassung der Einbehaltung der Lohnsteuer bei

Auszahlung der Löhne bzw. in einer Verwendung dieser zunächst zurückbehaltenen Geldbeträge für andere Zwecke liegt.

Finanzielle Schwierigkeiten stellen keinen Rechtfertigungsgrund dar, für ausbezahlte Löhne einbehaltene Lohnsteuer für andere Zwecke als für die Steuerzahlung bei deren Fälligkeit zu verwenden.

Hinsichtlich der Lohnsteuer für 7/2014 war jedoch nunmehr lediglich für den um die Konkursquote verminderten Betrag eine Haftungsinanspruchnahme auszusprechen.

Die schuldhafte Pflichtverletzung war in der Folge auch kausal für den Abgabenausfall bei der Primärschuldnerin.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

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

Die Bf. fungierte als alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin, daher konnte nur bei ihr eine Haftungsinanspruchnahme erfolgen.

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.

Eine ungeklärte Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, die Lösung ergibt sich allein aus dem Gesetz.

Wien, am 23. August 2016