

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende P-1, die Richterin P-2 sowie die fachkundigen Laienrichter P-3 und P-4 in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Mag. Werner Eckhardt, Hauptstraße 58, 7033 Pötsching, über die Beschwerde vom 27. Februar 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 6. Juni 2018, Steuernummer N-1, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. Juni 2020 zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Haftungsprüfungsvorhalt vom 08.06.2017 betreffend Heranziehung des Beschwerdeführers (Bf.) als Geschäftsführer der G-1 zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO führte das Finanzamt aus:

Die Vertreter juristischer Personen hätten alle Pflichten des Vertretenen zu erfüllen. Insbesondere hätten sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, vorschriftsmäßig entrichtet würden. Vertreter hafteten mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für unentrichtet gebliebene Abgaben des Vertretenen, wenn sie an der Nichtentrichtung dieser Abgaben ein Verschulden treffe. Leichte Fahrlässigkeit gelte bereits als Verschulden.

Der Bf. werde daher in seinem eigenen Interesse ersucht, die nachfolgenden Fragen sorgfältig und vollständig zu beantworten und durch Vorlage geeigneter Unterlagen, die zu seiner Entlastung dienen könnten, zu belegen.

Am Konto der GmbH hafte folgende haftungsrelevante Abgabe aus:

<i>Abgabe</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Bescheid vom</i>	<i>Betrag</i>
Umsatzsteuer 2012	15.02.2013	09.03.2016	127.997,68

Laut Firmenbuchauszug sei der Bf. seit D-1 als Geschäftsführer der genannten GmbH bestellt gewesen. Auf Grund seiner Funktion als geschäftsführender Vertreter sei ihm die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Vertretenen oblegen.

Da der angeführte haftungsrelevante Abgabebetrag während seiner Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet worden sei, müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass er der ihm aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Vertretenen nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sei.

Der genannte Betrag sei bei der GmbH als uneinbringlich anzusehen. Dies ergebe sich zweifelsfrei daraus, dass mit Beschluss des Landesgerichtes Eisenstadt vom D-2 das Konkursverfahren gemäß § 123a IO (mangels kostendeckenden Vermögens) aufgehoben worden sei.

Sofern die Gesellschaft bereits zum Fälligkeitstag der Abgabe nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde er ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeit gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Gesellschaft (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen. Es stehe ihm frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliege dem Bf. als Vertreter, Nachweise dafür, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden seien und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger noch Befriedigung erlangt hätten, zu erbringen. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass er die ihm obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt habe und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall sei.

Werde der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liege es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung für den genannten Abgabebetrag auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der

nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten (z.B. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Auf dem Vertreter laste auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung habe zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen.

Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge (z.B. VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112), sähe sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung gegen ihn im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Unter diesen Umständen hafte er für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß (zB. VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114).

Abschließend ersuchte die Behörde den Bf. um Bekanntgabe, ob Forderungen an Banken oder an andere Gläubiger abgetreten worden seien (Generalzession, Mantelzession), wie seine wirtschaftlichen Verhältnisse seien, woraus er seinen Lebensunterhalt bestreite und ob ein Schuldenregulierungsverfahren geplant sei.

---//---

In Beantwortung des Haftungsprüfungsvorhaltes nahm der Bf. mit Schreiben vom 30.08.2017 dazu Stellung:

Eingangs möchte er bekunden, dass er von Anfang an in dieser Causa mit den Behörden, Sachverständigen, der Staatsanwaltschaft, dem Masseverwalter und der Finanzbehörde zusammengearbeitet, Informationen und die ihm zur Verfügung gestandenen Unterlagen am schnellsten Weg weitergeleitet habe. Dieses Verhalten werde er in Zukunft natürlich auch beibehalten.

Weiters möchte er bekunden, dass auf Grund seines gewerblichen Sachverstandes der Betrieb Tourismusgewerbe vom gewerberechtlchen Geschäftsführer und Arbeitnehmer Herrn P-5 sowie von den im Bericht gemäß § 150 BAO angeführten faktischen Geschäftsführern (P-6, P-7, P-8) geführt worden sei.

Zusätzlich habe Herr P-5 Werkleistungen für Buchhaltung und Lohnverrechnung erbracht. An Herrn P-5 ausbezahlte Werkleistungen für Buchhaltung und Lohnverrechnung für den Leistungszeitraum Juni 2013 bis Februar 2014 hätten EUR 14.094,58 betragen. Für denselben Zeitraum sei Herrn P-5 ein Nettogehalt für die gewerberechtliche Geschäftsführung von EUR 7.385,42 ausbezahlt worden.

Zudem müsse er den gewerblichen Geschäftsführer und Verantwortlichen für Lohnverrechnung, buchhalterische, behördliche und gewerbliche Belange Herrn P-5 anführen.

Laut beigelegter Vollmacht habe Herr P-5 die G-1 als gewerberechtlicher Geschäftsführer und Angestellter in allen wirtschaftlichen und finanziellen Angelegenheiten, wie z.B. Abschlüsse und Kündigungen von Verträgen mit Kunden, Reiseveranstaltern, Fluglinien, Autobusunternehmen und sonstigen Geschäftspartnern und Lieferanten, Einstellung und Kündigung bzw. Entlassung von Personal, Anmietung und Kündigung von Geschäftsräumen etc., bei Behörden wie Bezirkshauptmannschaften, Magistrate, Landesregierungen, Bundesministerien, Finanzamt, Sozialversicherungen, Wirtschaftskammer, Arbeiterkammer etc., vertreten.

Die Vollmacht habe insbesondere umfasst:

„- Abgabe einseitiger empfangsbedürftiger Willenserklärungen (z.B. Kündigung, Vollmacht im Original an Gegner vorzulegen § 174 BGB)

- Entgegennahme solcher Willenserklärungen

- Empfang von Geld und Wertsachen

- Rechtshandlungen und Rechtsgeschäfte, die für obige Angelegenheiten erforderlich sind

- Einsichtnahme in gerichtliche, behördliche und Gesellschaftsakten

- von den Beschränkungen des § 181 BGB wird - nicht - befreit (d.h. Bevollmächtigter darf nicht Rechtsgeschäfte im Namen des Vollmachtgebers mit sich selbst im eigenen Namen abschließen)

- die Ermächtigung, Untervollmacht zu erteilen“

Wie der Bf. vom Masseverwalter im Frühsommer 2014 erfahren habe, sei Herr P-5 bereits im Jänner 2014, also vor Konkurs der Firma G-1, der gewerberechtliche Geschäftsführer des Reisebüros von Herrn P-6 und seiner Lebensgefährtin namens G-2 gewesen. Daher sei Herr P-5 auch ab August 2013, dem Monat der Gründung der G-2, nicht mehr bemüht gewesen, die laufende Buchhaltung der Firma G-1 fertigzustellen und dem Steuerberater bzw. in weiterer Folge den Behörden zwecks Aufklärung und Prüfung zu unterbreiten. Für den Bf. sei es gar nicht ersichtlich gewesen, wo die Gesellschaft stehe, ob ein Fehlverhalten ihrerseits vorliege, da die Buchhaltungsunterlagen immer beim gewerberechtlichen Geschäftsführer Herrn P-5 in A-2 in Bearbeitung gewesen seien.

Auf Grund seines fehlenden Sachverstandes im Tourismus- bzw. Reisebürogewerbe habe sich der Bf. zwangsweise immer auf Herrn P-5 verlassen, da er sehr lange in der Tourismusbranche und vor allem auch als Buchhalter tätig gewesen sei. Zur Untermauerung seiner Angabe lege er die von Herrn P-5 aufgrund der Anfrage seines Tätigkeitsprofils in der G-1 durch die Kanzlei des Masseverwalters übermittelte Antwort bei.

Als weiteren Beleg führe er den beigelegten Gewerberegisterauszug und die an Herrn P-5 ausgehändigte Vollmacht an.

Herr P-5 habe immer die Umsatzsteuer vorab berechnet und diese Beträge seien dann vom Bf. überwiesen worden. Wie im Betriebsprüfungsbericht Tz. 2 ersichtlich, sei die Dokumentation der Buchhaltung nicht vollständig gewesen. Herr P-5 sei für alle buchhalterischen Belange verantwortlich gewesen. Dies habe sämtliche Berechnungen wie Umsatzsteuer, Kalkulation der Reisen, aber auch die Dokumentation der Reisevorleistungen und die Weitergabe der Unterlagen an den externen Steuerberater beinhaltet.

Kurz vor Weihnachten 2013 habe der Bf. erkennen müssen, dass das Unternehmen eventuell von der Insolvenz bedroht gewesen sei (Eingänge seien ausgeblieben und Zahlungen hätten sich angehäuft). Zudem seien einige wichtige Reisen im Raum gestanden, die es umzusetzen gegolten hätte. Der Bf. habe den gewerblichen Geschäftsführer Herrn P-5 kontaktiert, wobei Lösungsansätze ausgeblieben seien. Er habe im Laufe des Jänners 2014 Gelder für Zwischenfinanzierungen zu organisieren versucht bzw. auch Rat bei einem Betriebs- und Insolvenzberater gesucht. Leider seien alle Versuche erfolglos geblieben und von den anderen Partnern des Unternehmens sei auch keine Hilfe zu erwarten gewesen. Als der Bf. Anfang Februar 2014 dann Insolvenz anmelden habe wollen, sei er von der Tatsache überrascht worden, dass eben ein solcher Insolvenzantrag von der BGKK gestellt worden sei.

Als Beweise, dass er vor Mitte Dezember 2013 nicht erkennen habe können, dass das Unternehmen von Insolvenz bedroht sei, lege er Auflistungen zu den Kontobewegungen vom 05.08.2013 bis 28.02.2014 bei.

---//---

Mit Bescheid vom 06.06.2018 wurde der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Haftungspflichtiger der G-1 für die Umsatzsteuer 2012 in der Höhe von € 127.997,68 zur Haftung herangezogen.

Begründend wurde ausgeführt:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten die in §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten. Nach § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und seien befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigten nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgt sei. Eine bestimmte Schuldform sei hierfür nicht erforderlich (z.B. VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Daher reiche leichte Fahrlässigkeit jedenfalls aus.

Die genannten Beträge seien bei der GmbH als uneinbringlich anzusehen. Dies ergebe sich zweifelsfrei daraus, dass mit Beschluss des Landesgerichtes Eisenstadt vom D-2 das Konkursverfahren gemäß § 123a IO (mangels kostendeckenden Vermögens) aufgehoben worden sei.

Der Bf. sei seit D-1 Geschäftsführer der GmbH und die Fälligkeit der Abgaben falle in seinen Verantwortungszeitraum.

Der Geschäftsführer hafte für die nicht entrichtete Umsatzsteuer 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. Unterbleibe der Nachweis, könnten ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 15.6.2005, 2005/ 13/0048). Seien unbestritten erzielte Einnahmen nicht zumindest anteilmäßig auch zur Abstattung der Abgabenschuldigkeiten herangezogen worden, könne von einer die Haftung auslösenden Benachteiligung des Abgabengläubigers ausgegangen werden. Die Haftung erfahre dann eine Einschränkung auf den Benachteiligungsbetrag, wenn der Haftende den Nachweis erbringe, welcher Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (ohne diesen Nachweis hafte er für den Gesamtbetrag der uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten). Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung gelte auch für Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich gewesen seien (Barzahlung von Wirtschaftsgütern, Zug-um-Zug-Geschäfte).

In der Beantwortung des Haftungsprüfungsvorhaltes vom 30.08.2017 werde mitgeteilt, dass der gewerberechtliche Geschäftsführer P-5 die GmbH in allen wirtschaftlichen und finanziellen Angelegenheiten vertreten habe. Auch werde angeführt, dass ein mögliches Fehlverhalten nicht habe überprüft werden können, da sämtliche Buchhaltungsunterlagen laufend beim gewerberechtlichen Geschäftsführer in A-2 in Bearbeitung gewesen seien.

Hierzu sei seitens des Finanzamtes festzustellen, dass im genannten Haftungszeitraum dem alleinigen Geschäftsführer generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Primärschuldnerin obliege. Zu diesen gehörten insbesondere die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen (z.B. VwGH 30.05.1989, 89/14/0043).

Habe der Vertreter Dritte mit der Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen betraut, ohne sich weiter darum zu kümmern, ob diese Verpflichtungen auch erfüllt würden, liege eine schuldhafte Pflichtverletzung vor.

Auch bestehe für den Vertreter eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass dieser im Haftungsverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen habe,

d.h. die Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderung der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Die eingebrachte Auflistung der Kontobewegungen für den Zeitraum 05.08.2013 bis 28.02.2014 liege außerhalb des Haftungsprüfungszeitraumes (Fälligkeit 02/2013). Es habe daher die Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht überprüft werden können.

Die Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO sei im Rahmen der Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände getroffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ insbesondere die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einhebung der Abgaben“ beizumessen.

Im Hinblick darauf, dass die Vertreterhaftung für den praktischen Vollzug der Abgabengesetze ein unerlässliches Element des Abgabenausfalls darstelle und die im vorliegenden Fall festgestellten Pflichtverletzungen des Vertreters (§ 80 BAO) in der Entrichtung der Abgaben nicht bloß von geringem Ausmaß seien, seien bei der Ermessensübung dem öffentlichen Interesse an einer ordnungsgemäßen Abgabeneinhebung der Vorzug zu geben und die gegenständliche Haftungsheranziehung bescheidmäßig auszusprechen gewesen.

Persönliche Umstände des Haftenden seien im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

---//---

In der dagegen am 27.02.2019 rechtzeitig (Bestellung des Verfahrenshelfers vom 01.10.2018 sowie Fristverlängerungsanträge vom 30.10.2018 und 21.12.2018) eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass am 11.10.2018 das Finanzamt durch seinen bestellten Verfahrenshelfer aufgefordert worden sei, den Haftungsbescheid vom 06.06.2018 zu übermitteln. Mit Schreiben vom 18.10.2018 sei die Kopie des Haftungsbescheides vom 06.06.2018 an seinen Verfahrenshelfer übermittelt worden. Es sei jedoch die im Haftungsbescheid angeführte „Beilage: Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 09.03.2016“ weder übermittelt worden noch gebe es im Haftungsbescheid Ausführungen über den Grund und die Höhe des feststehenden Abgabenanspruches. Es sei deshalb dem Haftungspflichtigen anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides über den Abgabenanspruch nicht ausreichend Kenntnis verschafft, vielmehr im Haftungsbescheid nur allgemeine Ausführungen zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angeführt worden. Dies bedeute auch, dass der Bescheidinhalt betreffend Umsatzsteuer 2012 nicht zur Kenntnis gebracht worden sei. Aus dem Prüfungsbericht könne auch die Umsatzsteuernachforderung wie im Haftungsbescheid angeführt nicht nachvollzogen werden, sodass auch gleichzeitig gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 09.03.2016 das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben werde. Da im vorliegenden Verfahren erst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid

abzusprechen sei, seien die Ausführungen betreffend Begründung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 kurzgehalten. Aufgrund der Ausführungen ersuche der Bf., den Haftungsbescheid vom 06.06.2018, eingelangt am 23.10.2018, aufzuheben und den Haftungsbetrag mit EUR 0,00 festzusetzen.

Abschließend beantragte er die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat.

---//---

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.03.2019 wurde die Beschwerde abgewiesen und begründend nach Anführung des Sachverhaltes und ergänzend neben den bereits im Haftungsbescheid enthaltenen Ausführungen vorgebracht:

In der Beschwerde werde gegen das Vorliegen eines Verschuldens eingewendet, dass dem Verfahrenshelfer der Umsatzsteuerbescheid 2012 nicht übermittelt und dem Haftungspflichtigen nicht ausreichend Kenntnis über diesen Bescheid verschafft worden sei, zumal auch aus dem Prüfbericht die Umsatzsteuernachforderung nicht nachvollzogen werden könne.

Aus § 248 BAO ergebe sich, dass der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung mit Haftungsbescheid (§ 224 Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerde erheben könne.

Die Partei habe von diesem durch § 248 BAO eingeräumten Recht Gebrauch gemacht und gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012, der der Partei am 20.06.2018 zugestellt worden sei, das Rechtsmittel ergriffen.

Aus § 248 erster Satz BAO folge, dass der zur Haftung Herangezogene Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit einer dem Primärschuldner bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgabe nicht im Haftungsverfahren, sondern nur mittels einer ihm dadurch auch ermöglichten Bescheidbeschwerde gegen den Abgabenbescheid geltend machen könne.

Zur Wahrung dieses gesetzlich eingeräumten Rechtsverteidigungsanspruches sei es damit aber unabdingbar, dass die Abgabenbehörde dem als Haftungspflichtigen in Anspruch genommenen Vertreter iSd § 80 BAO anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides auch umfassende Kenntnis über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch, und zwar über Art, Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches, verschaffe (VwGH 23.10.1987, 85/17/0016; VwGH 25.07.1990, 88/17/0235; VwGH 28.06.2001, 2000/16/0561).

Diese Kenntnisverschaffung habe in Fällen des § 248 BAO insbesondere durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des/der Abgabenbescheide(s) an den Haftungspflichtigen, wie gegenständlich am 20.06.2018, zu geschehen.

Im vorliegenden Sachverhalt steht fest, dass die Partei über die der Haftungsinanspruchnahme zugrundeliegenden Abgabe anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides informiert worden sei.

Dem Haftungsbescheid sei somit ein an den Abgabepflichtigen ergangener Abgabenbescheid vorangegangen. Die Behörde sei an diesen gebunden und habe sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. In diesem Fall sei die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben sei, als Vorfrage im Haftungsverfahren nicht zu entscheiden.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19.11.1998, 97/15/0115) sei es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen habe, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche.

Reichten die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so habe der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, andernfalls hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Die Partei führe in ihrer Stellungnahme zum Haftungsprüfungsvorhalt am 30.08.2017 hierzu nichts aus, sondern habe eingewendet, dass die Geschäfte der Primärschuldnerin vom gewerberechtlichen Geschäftsführer P-5 sowie den Herren P-6, P-7 und P-8 getätigt worden seien. Der Bf. habe sich immer auf Herrn P-5 verlassen und erst 2013 erkennen können, dass die Primärschuldnerin von Insolvenz bedroht gewesen sei.

Diesem Einwand sei seitens der Behörde zu entgegnen, dass ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vorliege, wenn sich der Geschäftsführer bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nehme, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich mache. Es sei seitens der Partei nicht dargelegt worden, warum sie auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss nehmen habe können. Die Partei sei alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen. Die pauschale Behauptung, man habe sich auf die Erfahrungen und Kenntnisse in der Tourismusbranche bzw. Geschäftsgebarung des faktischen Geschäftsführers verlassen, entschulde den zur Haftung herangezogenen

Geschäftsführer nicht. Habe der Geschäftsführer Dritte mit der Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen betraut, ohne sich weiter darum zu kümmern, ob diese Pflichten auch erfüllt würden, nehme er die Beschränkung seiner Befugnisse in Kauf und liege eine schuldhaftes Pflichtverletzung vor.

Insofern habe die Partei, im Rahmen der dem Geschäftsführer auferlegten Verpflichtungen, für eine rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen gehabt. Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung obliege dem Vertreter. Vermöge er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so hafte er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Werde dieser Nachweis nicht angetreten, könne dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Diesen Nachweis habe der Bf. nicht geführt.

---//---

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 19.03.2019 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und verwies auf die Beschwerdeausführungen.

---//---

Mit Schreiben vom 29.10.2019 teilte das Bundesfinanzgericht dem steuerlichen Vertreter zu seinem Beschwerdeeinwand, dass ihm als im Haftungsverfahren des Bf. bestellter Verfahrenshelfer zwar der Haftungsbescheid, nicht aber der der Haftung zugrundeliegende Umsatzsteuerbescheid 2012 übermittelt worden sei, mit, dass der Grundlagenbescheid dem Haftungspflichtigen im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145) gemeinsam mit dem Haftungsbescheid am 21.06.2018 zugestellt worden sei.

Damit sei mit der Zustellung des Haftungsbescheides an den Verfahrenshelfer den gesetzlichen Vorgaben des § 292 Abs. 12 Z 1 BAO genüge getan worden und eine nochmalige Übermittlung des Abgabenbescheides nicht erforderlich gewesen. Der Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 09.03.2016 werde ihm daher in der Beilage lediglich informativ übermittelt.

Da er in der Beschwerde auf den damit in Zusammenhang stehenden Betriebsprüfungsbericht verweise und aus dem Haftungsbescheid vom 06.06.2018 hervorgehe, dass die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2012 mit Bescheid vom 09.03.2016 festgesetzt worden sei, sei dem Haftungspflichtigen der Abgabenanspruch und die Begründung sowohl für die Beschwerdemöglichkeit nach § 248 BAO, die er auch genutzt habe, als auch für allfällige Einwendungen gegen den Haftungsbescheid die Schuldhaftigkeit betreffend hinreichend zur Kenntnis gebracht worden.

Eine Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides komme daher aus dem vorgebrachten Grund nicht in Betracht.

Zu seinem Einwand, dass die im Haftungsbescheid angeführte Umsatzsteuernachforderung aus dem Prüfungsbericht nicht nachvollzogen werden könne, werde festgestellt, dass sich aus der Anführung des steuerbaren Umsatzes von € 372.948,74, dem Steuersatz von 20% sowie den Vorsteuern von € 6.368,42 ohne Weiteres eine Umsatzsteuer 2012 von € 68.221,33 und nach Berücksichtigung der bisher in Höhe von € 62.328,71 geltend gemachten Umsatzsteuergutschriften eine Nachforderung von € 130.550,04 errechnen lasse. Da auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft die Umsatzsteuer 2012 lediglich in Höhe von € 127.997,68 aushafte, habe der Haftungspflichtige aufgrund der Akzessorietät der Haftung auch nur für diesen Betrag zur Haftung herangezogen werden können.

---//---

Mit Schreiben vom 16.03.2020 teilte der Bf. Folgendes mit:

Die Unterlagen betreffend Daten im Hinblick auf die Überprüfung der Ungleichbehandlung des Finanzamtes seien ihm lange Zeit nicht zur Verfügung gestanden und habe erst vor kurzem auf die gesamten Daten zugegriffen werden können, da auch noch Daten hinsichtlich der Gebietskrankenkasse von der Gebietskrankenkasse Burgenland direkt an ihn übermittelt worden seien. Aus den beigelegten Unterlagen gehe eine Ungleichbehandlung des Finanzamtes in Höhe von 9,9% hervor, sodass maximal 9,9% des vorgeschriebenen Haftungsbetrages einer möglichen Haftung gemäß § 9 BAO unterlägen.

Zusätzlich verweise der Bf. jedoch auf das formal nicht korrekt abgelaufene Haftungsverfahren, wo nach Aufforderung durch den Verfahrenshelfer nur der Haftungsbescheid übermittelt worden und der Umsatzsteuerbescheid 2012 nicht beigelegt gewesen sei.

Dazu sei noch auszuführen, dass der steuerliche Vertreter auch in der Finanzstrafsache des Bf. am 09.05.2018 als Verfahrenshelfer bestellt worden sei. Die im Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 29.10.2019 enthaltenen Ausführungen seien dahingehend zu sehen, dass Herr Mag. Eckhardt als Verfahrenshelfer im Finanzstrafverfahren eine Akteneinsicht beantragt und dort den Betriebsprüfungsbericht eingesehen habe, sodass in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auf diesen Betriebsprüfungsbericht verwiesen worden sei. Diese Akteneinsicht habe jedoch nichts mit dem vorliegenden Haftungsverfahren zu tun und sei Herr Mag. Eckhardt erst am 01.10.2018 als Verfahrenshelfer für das Haftungsverfahren bestellt worden (die Bestellung sei durch das BFG erfolgt).

Die Aussage, dass die im Haftungsbescheid angeführte Umsatzsteuernachforderung nicht habe nachvollzogen werden können, da die Nachzahlung des Umsatzsteuerbescheides 2012 nicht mit dem Haftungsbetrag übereinstimme, habe sich auf völlig unverständliche Feststellungen

durch die Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht bezogen und sei dazu wie folgt auszuführen:

Die GmbH habe Reiseleistungen von mehr als EUR 100.000,00 pro Jahr in die Türkei vermittelt und wären somit die Reisevorleistungen im Drittlandsgebiet Türkei echt steuerbefreit gewesen. Im Umsatzsteuerbescheid 2012 befinde sich kein einziger Cent steuerbefreiter Umsätze. Des Weiteren seien Vorsteuern nicht anerkannt worden, dies aus formalrechtlichen Gründen, und sei dieser Standpunkt jedenfalls unionsrechtswidrig. Zusätzlich sei die Marge mit 30% geschätzt worden und führten die Umsatzsteuerrichtlinien unter der Rz 3058 mit der Überschrift Schätzung wie folgt aus. Zur Vereinfachung der Ermittlung der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage könne neben einer Selbstberechnung auch wahlweise, ohne weiteren Nachweis, dass die Bemessungsgrundlage nicht genau errechnet oder ermittelt werden könne, die gesamte steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (exklusive Umsatzsteuer) für eine Voranmeldung und in der Folge Veranlagungszeitraum mit 10% der vom Leistungsempfänger aufgewendeten Beträge (inklusive Umsatzsteuer) für Reiseleistungen in die Länder der EU einschließlich Inland geschätzt werden. Warum das Finanzamt 30% angewendet habe, sei völlig unverständlich, da bei einer solchen Marge jedenfalls massive Gewinne zu verzeichnen gewesen wären und habe jedoch das Unternehmen im Jahr 2012 einen Verlust von ca. EUR 430.000,00 geschrieben. Allein 2012 wäre damit ein Abgabenabfall betreffend Umsatzsteuer 2012 in Höhe von EUR 85.218,26 zu verzeichnen gewesen. Zusätzlich sei auszuführen, dass der Bf. weder über die Betriebsprüfung durch den Masseverwalter informiert worden noch bei der Schlussbesprechung bzw. bei der Unterfertigung der Niederschrift bzw. des Prüfungsberichtes eingeladen gewesen und dies ein massiver Verstoß gegen das Parteiengehör sei. Er übermittle dem BFG auch noch die Stellungnahme für die Verhandlung betreffend Finanzstrafverfahren am 08.07.2019, wo im Detail Probleme bei der Betriebsprüfung aufgezeigt würden.

Bei Erlassung des Haftungsbescheides vom 06.06.2018 durch das Finanzamt müsse jedenfalls schon bekannt gewesen sein, dass Herr Mag. Eckhardt als Verfahrenshelfer im Finanzstrafverfahren bestellt gewesen sei, und hätte das Finanzamt jedenfalls auch im Hinblick auf das Ermessen die persönliche und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bf. überprüfen müssen und wäre bei einer Überprüfung zur Ansicht gekommen, dass die Erlassung eines Haftungsbescheides nicht zweckmäßig sei, da die Abgabe beim Haftungspflichtigen mit Bestimmtheit uneinbringlich wäre (*Ritz*, österreichische Steuerzeitung 1991/98). Entgegen den Ausführungen von *Ritz* führe der Haftungsbescheid aus, dass persönliche Umstände des Haftenden im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich seien. Dazu sei auszuführen, dass bei einer wahrscheinlichen Uneinbringlichkeit beim Haftungspflichtigen die Ausstellung eines Haftungsbescheides jedenfalls nicht zweckmäßig sei. Der Umsatzsteuerbescheid 2012 sei dem Verfahrenshelfer erst am 04.11.2019 zugestellt worden.

Hinsichtlich des Ermessens sei im Haftungsbescheid ausgeführt worden, dass die Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 BAO iVm § 80 Abs. 1 BAO im Rahmen der Ermessungsentscheidung gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände getroffen worden sei. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtigzte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ insbesondere die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einhebung der Abgaben“ beizumessen.

Die Geltendmachung einer Haftung liege im Ermessen der Behörde und seien Ermessensentscheidungen zu begründen. Die Begründung habe die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen insoweit aufzuzeigen, als dies für die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erforderlich sei. Weiters habe die Begründung die für die Ermessensübung maßgeblichen Überlegungen zu enthalten. Nur formelhaft auf die Begriffe Billigkeit, berechtigzte Interessen der Partei und Zweckmäßigkeit zu verweisen, verstoße gegen die Begründungspflicht.

Wenn man die Kriterien betreffend die Haftungsnormen als Ermessensbestimmungen gegenüberstelle, so seien die wie folgt anzuführen:

1) Die persönliche und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des potentiell Haftenden (Uneinbringlichkeit)

Dem Bf. sei aufgrund seiner Krankheit bzw. aufgrund seines geringen Einkommens im Bereich des Finanzstrafrechtes und auch im Bereich der BAO ein Verfahrenshelfer zur Seite gestellt worden. Aufgrund dessen hätte die belangte Behörde jedenfalls eine Ermittlungspflicht hinsichtlich der Feststellung für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung beim Haftungspflichtigen gehabt.

2) Der Verschuldensgrad, mit dem die Pflichtverletzung begangen worden sei

Hinsichtlich des Verschuldensgrades der Pflichtverletzung sei im Haftungsbescheid keinerlei Ausführung enthalten, wie wohl bei der Untersuchung der Verletzung der Gleichbehandlungspflicht eine Ungleichbehandlung des Finanzamtes von nur 9,9% gegeben gewesen sei, und führe das Finanzamt im Prüfungsbericht vom 17.02.2016, Tz 11, aus, dass Herr P-7, der Geschäftsführer der Firma G-3 neben Herrn P-6 (welcher auch Arbeitnehmer der Firma G-1 gewesen sei) und Herrn P-8 faktischer Inhaber bzw. Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei.

Da die faktische Geschäftsführung ab 01.01.2013 in der BAO als § 9a festgeschrieben worden sei und die Umsatzsteuer 2012 ein Fälligkeitsdatum 15.02.2013 habe, wären jedenfalls die faktischen Geschäftsführer zur Haftung heranzuziehen gewesen und hätte dies jedenfalls in die Ermessensentscheidung einfließen müssen.

Der Masseverwalter führe in seiner Sachverhaltsdarstellung vom 24.04.2014 aus, dass faktische Eigentümer dieses Unternehmens P-8, P-7 und P-6 gewesen sein dürften (siehe Beilage Sachverhaltsdarstellung, Seite 1 bis 4).

Diese Tatsachen seien offensichtlich in der Ermessensentscheidung völlig negiert worden.

3) Allfällige Unbilligkeiten angesichts eines lange verstrichenen Zeitraums

Diese Unbilligkeit liege bei einer Dauer von über 8 Jahren jedenfalls vor. Das Verstreichen einer längeren Zeit zwischen Uneinbringlichkeit und Haftungsinanspruchnahme habe in den vom BFG entschiedenen Fällen sodann zu einer aliquoten Herabsetzung der Haftungsbeträge von 40% bzw. 50% bei einer Zeitdauer von 3 bzw. 4 Jahren bis zur Haftungsinanspruchnahme geführt (BFG 10.4.2015, RV/7103159/2014; BFG 13.6.2016, RV/7100321/2014; BFG 11.1.2018, RV/7104967/2017).

Aufgrund der obigen Ausführungen sei seiner Meinung nach die Ermessensübung im Haftungsbescheid nicht begründet. Hierbei seien die maßgeblichen Umstände und Erwägungen aufzuzeigen. Die Ermessensentscheidung sei insofern zu begründen, als dies die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung im Sinn des Gesetzes erfordere. Darüber hinaus fordere § 224 Abs. 1 zweiter Satz BAO einen Hinweis auf die Haftungsbestimmungen (zB auf § 9 BAO). Nicht erforderlich sei, jene Normen im Haftungsbescheid anzugeben, die Grundlage für die Abgabepflicht seien.

Die Pflichtverletzung müsse zur Uneinbringlichkeit geführt haben. Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich gewesen, so bestehe keine Haftung (VwGH 23.1.1997, 95/15/0163). Der Vertreter hafte nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenden in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort „insoweit“ in § 9 BAO ergebe - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben bestehe (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0165).

Deshalb verweise der Bf. auf das Erkenntnis vom 28.05.1997, 94/13/0200, in dem der VwGH wie folgt ausführe:

„Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides im Sinne ihrer Eignung, dem Verwaltungsgerichtshof die ihm aufgetragene Gesetzmäßigkeitskontrolle zu ermöglichen, ist die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes. Mit dieser ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens einschließlich des Vorbringens des Abgabepflichtigen und der Bekundungen von Prüfungsorganen gemeint. Ebenso wenig ist damit die Wiedergabe des Inhaltes von Aussagen, Urkunden oder gegebenenfalls Sachverständigengutachten gemeint. Gemeint ist mit der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung als dem zentralen Begründungselement eines Bescheides die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt. Dass die

ausammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde im Ergebnis ihrer Beweiswürdigung festgestellten Sachverhaltes durch den bloßen Hinweis auf irgendwelches dem Abgabepflichtigen bekanntes ‚Aktenmaterial‘ nicht ersetzt werden kann, hat der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen (vgl. neben den bereits zitierten hg. Erkenntnissen vom 12. Jänner 1994, 92/13/0272, vom 14. September 1994, 92/13/0180, und vom 24. September 1996, 93/13/0016, insbesondere auch das Erkenntnis vom 2. August 1995, 93/13/0065).

Das der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung methodisch folgende Begründungselement eines Bescheides hat in der Darstellung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung zu bestehen. In den zu diesem Punkt der Bescheidbegründung zutreffenden Ausführungen sind, auf das Vorbringen eines Abgabepflichtigen im Verwaltungsverfahren beider Instanzen sachverhaltsbezogen im Einzelnen eingehend, jene Erwägungen der Behörde darzustellen, welche sie bewogen, einen anderen als den vom Abgabepflichtigen behaupteten Sachverhalt als erwiesen anzunehmen, und aus welchen Gründen sich die Behörde im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung dazu veranlasst sah, im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse gerade den von ihr angenommenen und nicht einen durch Beweisergebnisse auch als denkmöglich erscheinenden Sachverhalt als erwiesen anzunehmen.

Das dritte tragende Element der Bescheidbegründung schließlich hat in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung der Behörde zu bestehen, nach welcher sie die Verwirklichung welcher abgabenrechtlichen Tatbestände durch den im ersten tragenden Begründungselement angeführten festgestellten Sachverhalt als gegeben erachtet. Da die Anwendung der Gesetze in der Subsumtion von Sachverhalten unter gesetzliche Tatbestände besteht, wird sich die Behörde für die Ermöglichung eines solchen Subsumtionsvorganges zwangsläufig auf die Feststellung nur desjenigen Sachverhaltes beschränken können, der dazu ausreicht, die Verwirklichung eines gesetzlichen Tatbestandes im dritten tragenden Begründungselement eines Bescheides zu beurteilen.“

Aus dem dem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergebe sich allerdings, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen sei. Diesen Vorgaben entspreche das vorliegende Haftungsverfahren jedenfalls nicht, da das Finanzamt bei der Zustellung des Haftungsbescheides an den Bf. schon gewusst habe, dass im Hinblick auf das Finanzstrafverfahren ein Verfahrenshelfer bestellt gewesen sei und es damit für das Finanzamt schon logisch gewesen sei, dass er dieses Verfahren nicht selbst bewerkstelligen könne, sodass jedenfalls dem Verfahrenshelfer bei der erstmaligen Zustellung des Haftungsbescheides an ihn, der Umsatzsteuerbescheid 2012 mitübermittelt hätte werden müssen. Der Umsatzsteuerbescheid 2012 sei dem Verfahrenshelfer erst am 04.11.2019 zugestellt worden. Aufgrund des im Haftungsbescheid genannten Betrages sei keinesfalls eine Zuordnung zum

Umsatzsteuerbescheid 2012 ersichtlich und der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt worden, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt worden seien, weshalb infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens vorliege, der im Verfahren über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar sei (zB VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053; 24.10.2013, 2013/16/0165).

Aus dem dem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergebe sich allerdings, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabeananspruch Kenntnis zu verschaffen sei (VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabeananspruches (vgl. zB VwGH 25.7.1990, 88/14/0235; 11.7.2000, 2000/16/0227; 19.3.2015, 2011/16/0188). Eine solche Bekanntmachung habe durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabeananspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhaltes zu erfolgen (vgl. zB *Ellinger/Wetzel*, BAO, 194). Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung mache den Haftungsbescheid rechtswidrig (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049; vgl. auch *Stoll*, JBI 1982, 9). Werde der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt worden seien, so liege infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar sei (zB VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053; 24.10.2013, 2013/16/0165).

Abweichend von der Rechtsprechung des VwGH (gleichbehandlungsbezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und auf das Vorhandensein liquider Mittel andererseits) habe der UFS bereits wiederholt (zB 8.10.2007, RV/2322-W/05; 10.10.2007 RV/1907-W/07; 11.12.2008, RV/1409-L/07) eine Zeitraumbetrachtung zugelassen, da eine auf einzelne Fälligkeitstage abgestellte Betrachtung in der Praxis oft nur schwer möglich sei und auch zu Verzerrungen führen könnte (etwa bei Zahlungsverzügen). So sei etwa bei einer isolierten Betrachtung der Zahlungen an nur einem bestimmten Tag eines Monats eine massive Bevorzugung anderer Gläubiger im Zeitraum vor und nach diesem Stichtag außer Betracht geblieben, sodass die vom Berufungswerber angestellte Zeitraumbetrachtung nicht nur praktikabler sei, sondern auch zu sachgerechteren Ergebnissen führe.

Auch führe der BFH aus, dass für die Berechnung der Tilgungsquote nicht auf einen einzelnen Zeitpunkt, sondern auf einen längeren Haftungszeitraum abzustellen sei (zB BFH BStBl II 1986, 657). Auch sei noch dazu auszuführen, dass der VwGH mit Erkenntnis vom 24.2.2010, 2005/13/0124, auch eine überschlägige Ermittlung der Quote zulasse, weil Sorgfalts- und Mitwirkungspflichten nicht über das Maß des möglichen und zumutbaren hinaus überspannt werden dürften (*Ritz*, Seite 45 unten).

Aufgrund der oben aufgezeigten Fehler bei der Schätzung des Umsatzsteuerbescheides 2012 ergebe sich ein Abfall von EUR 85.218,26, sodass eine Restschuld an Umsatzsteuer 2012 von EUR 45.331,78 verbleibe. Multipliziere man die EUR 45.331,78 mit 9,9% betreffend

Ungleichbehandlung Finanzamt, so ergebe sich daraus ein Haftungsbetrag von EUR 4.487,85. Im Hinblick auf die unter 3) dargestellten allfälligen Unbilligkeiten angesichts eines langen verstrichenen Zeitraums mit einer Herabsetzung von 50% betreffend die oben genannte BFG-Judikatur ergebe sich ein Haftungsbetrag von EUR 2.243,93.

Sollte man jedoch der Rechtsmeinung von *Ritz*, dargestellt in der Österreichischen Steuerzeitung 1991, Seite 98 folgen, dass aufgrund der Verfahrenshilfe eine Einbringlichkeit eines Haftungsbetrages beim Haftungspflichtigen nicht gegeben sei, müsste man den Haftungsbescheid aufheben und den Haftungsbetrag mit EUR 0,00 festsetzen.

Aufgrund der Ausführungen ersuche der Bf., den bekämpften Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben und den Haftungsbetrag mit EUR 0,00 festzusetzen.

---//---

Mit Schreiben vom 30.03.2020 brachte das Bundesfinanzgericht dem Finanzamt die Eingabe des Bf. zur Kenntnis und ersuchte um Stellungnahme:

1) Zum vorgelegten Nachweis der Gleichbehandlung sei festzustellen gewesen, dass nach Ansicht des BFG die Zahlen des Abgabenskontos betreffend nicht zuträfen, sodass sich die Ungleichbehandlung daher wie folgt errechne:

	<i>Zugänge</i>	<i>Abgänge</i>	<i>Quote</i>
übrige	672.555,02	395.210,39	
Finanzamt	135.533,83	34.745,72	25,64%
gesamt	808.088,85	429.956,11	53,21%

Ungleichbehandlung	53,21%	- 25,64%	= 27,57%
Umsatzsteuer 2012	127.997,68	x 27,57%	= 35.288,96

2) Da auch eingewendet worden sei, dass im Rahmen des Ermessens die unterbliebenen Haftungen der faktischen Geschäftsführer P-5, P-6, P-7 und P-8 nach § 9a BAO nicht berücksichtigt worden seien, werde um Stellungnahme ersucht, ob diese Personen zur Haftung herangezogen worden seien bzw. aus welchen Gründen dies nicht erfolgt sei.

---//---

Mit Schreiben vom 15.04.2020 nahm das Finanzamt dazu Stellung:

1. Das Finanzamt habe mit Haftungsbescheid vom 06.06.2018 die Haftung für einen Betrag in Höhe von € 127.997,68 gegenüber dem Bf. als Geschäftsführer der GmbH ausgesprochen. Dies mit der Begründung, dass keinerlei Nachweise betreffend Gläubigergleichbehandlung seitens der Partei erbracht worden seien.

Nunmehr habe die Partei dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 16.03.2020 Beilagen als Nachweis der Gleichbehandlung nachgereicht und das Finanzamt folge den Ausführungen des BFG bezüglich quotenmäßiger Berechnung eines Haftungsbetrages dem Grunde nach.

Hinsichtlich der Höhe der Haftungsquote sei seitens des Finanzamtes, ausgehend von den übermittelten Unterlagen der Partei vom 16.03.2020, eine vom Gericht sehr gering abweichende Quote einer Schlechterstellung der Behörde gegenüber anderen Gläubigern errechnet worden.

Das Finanzamt sei dabei vom Grundsatz der Gleichbehandlung betreffend einzelne Fälligkeitszeiträume ausgegangen und habe die einzelnen Monate, welche eine Schlechterstellung für die Behörde ergeben hätten, folgend herangezogen:

03/2012	8,71%
04/2012	12,17%
07/2012	25,17%
09/2012	48,63%
10/2012	74,30%
11/2012	16,45%
12/2012	21,35%
01/2013	4,97%
Durchschnitt	26,50%

Das Finanzamt könne sich aber selbstverständlich ebenso der Berechnungsmethode und der Quote des Gerichtes anschließen.

2. Entscheidung über § 9a BAO-Haftung:

Der Hinweis im BP-Bericht vom 08.03.2016 auf eine faktische Geschäftsführung habe mangels genauerer Ausführung und Nachweise nicht nachvollzogen werden können. Auch das eingeleitete Haftungsprüfungsverfahren habe keinen Aufschluss über eine etwaige faktische Geschäftsführung der Herren P-8 und P-7 gegeben.

Derzeitige Lage bei P-6:

FA 22 – N-2: € 300.000,00 (Haftungsbescheid)

FA 22 – N-3: € 6.556,25

FA 12 – N-4: € 81.705,86 + AEH nach § 212a BAO € 116.192,00

Ein Haftungsverfahren erscheine nicht zielführend.

P-5 sei weder im Prüfungsbericht des Finanzamtes BEO noch im Bericht des damaligen Masseverwalters erwähnt worden. Er habe zwar eine Vollmacht der Firma gehabt, welche aber vom Bf. unterzeichnet worden sei. Er habe keine Bankvollmacht gehabt.

Eine Rücksprache mit der Strafsachenstelle habe ergeben, dass auch diese mangels nachvollziehbarer Darstellung der angeblichen faktischen Geschäftsführung nur gegen den Geschäftsführer laut Firmenbuch, den Bf., das Strafverfahren eingeleitet gehabt habe.

Es habe trotz Erhebungen und Haftungsprüfungsvorhalt durch das Finanzamt kein plausibler Nachweis für eine faktische Geschäftsführung gemäß § 9a BAO (Beweislast der Abgabenbehörde) erbracht werden können.

Aus diesem Grunde habe das Finanzamt von einer Heranziehung zur Haftung gemäß § 9a BAO abgesehen.

---//---

Am 16.04.2020 wurde der bisherige Schriftverkehr zwischen dem Bundesfinanzgericht und dem Finanzamt dem Bf. zur Kenntnis und eventuellen Stellungnahme übermittelt.

---//---

Mit Schreiben vom 06.05.2020 nahm der Bf. dazu Stellung:

Betreffend Neuberechnung der Quote sei zu Punkt 1) auszuführen, dass von seiner Seite eine monatlich getrennte Berechnung betreffend den Quotenschaden vorgelegt worden sei, wohingegen die Berechnung des BFG nur eine Gesamtabrechnung für den gesamten Zeitraum ausweise und nicht ersichtlich sei, wie es auf die Abweichungen betreffend das Finanzamt komme. Dazu verweise er nochmal auf seine Ausführungen vom 16.03.2020 auf Seite 4, wo auf das VwGH-Erkenntnis vom 28.5.1997, 94/13/0200 verwiesen worden sei. Die Darstellung der Quotenberechnung von Seiten des BFG entspreche diesem VwGH-Erkenntnis keinesfalls und sei somit auch eine Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof im Hinblick auf Gesetzmäßigkeit nicht mehr möglich. Dies deshalb, da die Abweichungen, die das BFG vorgenommen habe, nicht dokumentiert seien. Sollten die Abweichungen jedoch die erst nach dem 15.02.2013 (Fälligkeit Jahressteuerschuld für die Umsatzsteuer 2012) fälligen Abgaben betreffen, nämlich Umsatzsteuer 07-09/2012, gebucht am 03.04.2013 mit Wirksamkeit 25.02.2013, und Umsatzsteuer 10-12/2012, gebucht mit 07.03.2013, wirksam mit 25.02.2013, so sei dies jedenfalls als falsch anzusehen, da auch die Umsatzsteuerrestschuld für das Jahr

2012 auf den 15.02.2013 rückbezogen worden sei und in dieser Umsatzsteuerrestschuld in der Höhe von EUR 130.550,04 auch massive Vorsteuerstreichungen durch die Betriebsprüfung vorgenommen worden seien, und seien somit auch die Guthaben aus den Umsatzsteuervoranmeldungen 07-12/2012 jedenfalls in die Berechnung einzubeziehen, da sonst eine doppelte negative Beurteilung vorliegen würde.

Zum Thema Umsatzsteuerfestsetzung durch das Finanzamt werde später noch auszuführen sein, dass die mit Haftungsbescheid geltend gemachten Abgaben dem Grunde und der Höhe nach unrichtig seien und werde dies etwas später noch genauer ausgeführt. Aufgrund der Ausführung sei die Berechnung hinsichtlich der Quote jedenfalls als falsch einzustufen und deshalb die Berechnung des Finanzamtes völlig unverständlich, da das Finanzamt auf eine ähnliche Quote komme, obwohl wie vorhin ausgeführt die Berechnung des Bundesfinanzgerichtes jedenfalls falsch sei. Warum das Finanzamt nur acht Monatszeiträume in die Berechnung nehme, sei völlig unverständlich und werde dies im Schreiben vom 15.04.2020 des Finanzamtes auch nicht erläutert, somit auch wieder ein Widerspruch gegen das VwGH-Erkenntnis vom 28.5.1997, 94/13/0200.

Die Ausführungen unter Punkt 2) des Finanzamtes seien überhaupt nicht nachzuvollziehen und sei dazu wie folgt auszuführen: In seiner Stellungnahme vom 16.03.2020 auf Seite 3 zu ad 2) sei auf den Prüfungsbericht vom 17.02.2016 verwiesen und nicht auf den BP-Bericht vom 08.03.2016. Das Finanzamt führe unter TZ 11 „faktische Geschäftsführer“ wie folgt aus:

„Herr P-7, der Geschäftsführer der Firma G-3, gilt neben Herrn P-6 (welcher auch Arbeitnehmer der Firma G-1 war) und Herrn P-8 als faktischer Inhaber bzw. Geschäftsführer der Firma G-1. Ein bloß faktischer Geschäftsführer ist eine Person, die zwar nach außen wie ein Geschäftsführer auftritt oder eine Gesellschaft aufgrund ihres maßgeblichen Einflusses faktisch leitet, aber nicht (bzw. nicht wirksam) Mitglied der Geschäftsführung ist.“

§ 9a BAO sehe vor, dass Personen, die auf die Erfüllung der Pflichten des Abgabepflichtigen und der in §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter tatsächlichen Einfluss nähmen, diesen Einfluss dahingehend ausüben hätten, dass diese Abgabepflichten erfüllt würden. Diese Personen hafteten in weiterer Konsequenz für Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge ihrer Einflussnahme nicht eingebracht werden könnten. Somit liege für die obengenannten drei Herren jedenfalls faktische Geschäftsführung vor und treffe dies jedenfalls auf die Umsatzsteuerrestschuld für das Jahr 2012 zu, da diese am 15.02.2013 fällig geworden und § 9a BAO mit 01.01.2013 in Kraft getreten sei (siehe BAO, Kommentar Ritz, Seite 48, TZ 5). Warum deswegen, wie das Finanzamt ausführe, eine faktische Geschäftsführung mangels genauer Ausführungen nicht nachvollzogen werden könne, sei völlig unverständlich, da ja das gleiche Finanzamt im Bericht vom 17.02.2016 die faktische Geschäftsführung jedenfalls festgestellt habe (siehe Bericht 17.02.2016, Seite 1 und 9, Beilage ./5).

In der Sachverhaltsdarstellung vom 24.04.2014 (Beilage ./4) komme der Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der G-1 zum gleichen Schluss über die faktische Geschäftsführung und führe er auf Seite 4 zur Gesellschaft aus, dass Eigentümer dieses Unternehmens P-8, P-7 und P-6 gewesen sein dürften (faktische Eigentümer). Auf Seite 5 führe er weiters aus, dass die Durchführung der Veranstaltung der Reisen die Aufgabe von Herrn P-7 (G-3) gewesen sei, von Herrn P-8 die Vermittlung der Reisen sowie die Buchhaltungstätigkeiten, von Herrn P-6 der Verkauf der Reisen. Die Herren P-7, P-8 und P-6 seien nach den dem Masseverwalter vorliegenden Informationen auch quasi Eigentümer der GmbH gewesen.

Dies dürfte auch das Strafgericht so gesehen haben, da der Bf. in der Zwischenzeit von allen Vorwürfen freigesprochen worden sei.

Zu Herrn P-5 sei auf die vorletzte mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart zu verweisen, wo Herr P-5 auf Seite 3 oben wie folgt ausführe: *„Nach Erstellung der Voranmeldungen durch die Kanzlei des Steuerberaters war ich dann nicht mehr eingebunden. Wer sich nach dieser Rückmeldung im Unternehmen sodann weiter darum gekümmert hat, weiß ich nicht. Ich war für den Steuerberater keine Ansprechperson.“* Über Vorhalt von Mag. Werner Eckhardt mittels beigelegten Mails, wo Herr P-5 von seiner Mailadresse A-3 Umsatzsteuervoranmeldungen für das 3. und 4. Quartal 2012 übermittelt habe, führe Herr P-5 wie folgt aus: *„Es kann sein, dass ich mich darum zu diesem Zeitpunkt noch gekümmert habe, kann mich im Detail aber nicht mehr daran erinnern.“* Weiter über Vorhalt der wiedergegebenen Aussage des P-6 auf Seite 51 des Gutachtens des Sachverständigen P-9 führe Herr P-5 aus: *„Ich hatte den Auftrag von Herrn P-8, Herrn P-6 zu kontrollieren.“* (Beilage ./1 Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 12.12.2019)

Zusätzlich lege der Bf. auch noch die Niederschrift über die Vernehmung des Zeugen P-5 vom 01.07.2016 (Beilage ./2) bei, wo Herr P-5 auf Seite 2 wie folgt ausführe: *„Mit der Erstellung der Buchhaltung bzw. Umsatzsteuervoranmeldung hatte ich nichts zu tun.“* Es widerspreche jedenfalls dem Mail vom 24.02.2013, wo Herr P-5 die Umsatzsteuervoranmeldungen für das zweite Halbjahr 2012 übermittelt habe und sei diese Mail anlässlich der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart am 12.12.2019 vorgelegt worden. Somit habe Herr P-5 am 01.07.2016 beim Finanzamt als Zeuge jedenfalls eine falsche Zeugenaussage abgegeben. Warum das Finanzamt nur gegen den Bf. ein Strafverfahren eingeleitet habe, sei völlig unverständlich, da ja das gleiche Finanzamt jedenfalls die faktische Geschäftsführung aufgrund des Prüfungsberichtes (Beilage ./5) festgestellt und auch wie dokumentiert Herr P-5 jedenfalls eine falsche Zeugenaussage beim Finanzamt abgegeben habe.

Dazu führe das Finanzamt im Schreiben vom 15.04.2020 auf Seite 2 vorletzter Absatz wie folgt aus: *„Es konnte trotz Erhebungen und Haftprüfungsvorhalt durch das Finanzamt kein plausibler Nachweis für eine faktische Geschäftsführung gemäß § 9a BAO (Beweislast der Abgabenbehörde) erbracht werden.“* Dies sei völlig unverständlich, da ja dasselbe Finanzamt,

wie oben ausgeführt, die faktische Geschäftsführung jedenfalls im Prüfungsbericht festgestellt habe. Auch der Masseverwalter habe dies festgestellt. Warum dann das Finanzamt, wie im letzten Absatz auf Seite 2 des Schreibens vom 15.04.2020 ausführe, dass aus diesem Grund von einer Heranziehung zur Haftung gemäß § 9a BAO abgesehen werde, bleibe völlig im Dunkeln, sei unlogisch und widerspreche menschlicher Erfahrung.

Zum Schreiben vom 25.10.2019 des Bundesfinanzgerichtes betreffend seine Einwände des unkorrekten Haftungsverfahrens werde auf das Erkenntnis vom 28.5.1993, 93/17/0049, hingewiesen, in dem der Verwaltungsgerichtshof ausführe, dass der Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabensanspruch (Abgabenbescheid) mittels Berufung die Rechte geltend machen könne, die dem Abgabepflichtigen zustünden. Als Voraussetzung für die Ausübung dieses seines Rechtes, sei dem Haftungspflichtigen von der Behörde anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides über den haftungsgegenständlichen Abgabensanspruch Kenntnis zu verschaffen und zwar sowohl unter dem Gesichtspunkt einer allfälligen Minderung der Abgabenschuld (etwa durch Abstattungen) vor der Haftungsinanspruchnahme als auch unter dem Gesichtspunkt der - gegebenenfalls auf andere Mitschuldner Bedacht nehmenden - Ermessensübung.

Die vom VwGH gemachten Ausführungen „anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides“ sei nach der Meinung des Bf. der 01.10.2018, wo der Haftungsbescheid an den Verfahrenshelfer zugesandt worden sei. Dies deshalb, da nach § 292 BAO dann eine Verfahrenshilfe beizustellen sei, wenn ein Beschwerdeverfahren mit besonderen Schwierigkeiten tatsächlicher oder rechtlicher Art vorliege. Solche Schwierigkeiten seien offensichtlich im vorliegenden Verfahren vorgelegen und habe das Finanzamt schon ab 09.05.2018 einen Antrag gemäß § 77 Abs. 4 Finanzstrafgesetz auf Beistellung eines Verteidigers gestellt, sodass jedenfalls die Schwierigkeiten des Bf. im Finanzamt hätten bekannt sein müssen. Jedenfalls sei der 09.05.2018 vor der Zustellung des Haftungsbescheides an ihn gelegen und sei im Finanzamt bekannt gewesen, dass der Bf. schwer erkrankt und aufgrund dessen dispositionsunfähig gewesen sei. Eine Zustellung des Haftungsbescheides an ihn persönlich hätte nicht mehr erfolgen dürfen, da ihm die Tragweite dieses Bescheides nicht bewusst gewesen sei und somit seiner Meinung die Erstzustellung des Haftungsbescheides am 01.10.2018 an den Verfahrenshelfer stattgefunden habe. Bei dieser Zustellung nach Aufforderung von Herrn Mag. Werner Eckhardt sei jedoch der Umsatzsteuerbescheid 2012 nicht beigelegt gewesen, sodass eine Information, wie im VwGH-Erkenntnis vom 24.2.2010, 2005/13/0145, auf Seite 5, 2. Absatz gefordert, nicht gegeben sei. Der steuerliche Vertreter sei deshalb nicht, wie im Schreiben vom 29.10.2019 des Bundesfinanzgerichtes dargelegt, der Meinung, dass anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabensanspruch ausreichend Kenntnis verschafft worden sei.

Dies treffe jedenfalls auch auf die Ermessensübung im Hinblick auf eventuelle Mitschuldner als faktische Geschäftsführer zu. Das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. sei in der Zwischenzeit abgeschlossen und seien sämtliche Vorwürfe betreffend § 33 Finanzstrafgesetz zurückgenommen und er nur hinsichtlich einer Finanzordnungswidrigkeit verurteilt worden.

Ausführungen betreffend die vorgeschriebenen Abgaben durch den Umsatzsteuerbescheid 2012 der Höhe und dem Grunde nach:

In der Beilage übermittle der Bf. Ausführungen betreffend die Verhandlung am 08.07.2019 (Beilage ./3) im Zuge des gegen ihn geführten Finanzstrafverfahrens, in dem auf die seiner Meinung nach falsch vorgeschriebene Umsatzsteuer bzw. falsch korrigierten Vorsteuern hingewiesen worden sei, und führe er noch zusätzlich wie folgt aus:

Werde eine Vorsteuer geltend gemacht, der zwar eine entsprechende Lieferung oder Leistung an das Unternehmen zugrunde liege, deren Abzugsfähigkeit aber gemäß § 11 UStG an mangelnder Formerfordernis der Rechnung scheitere, so sei auf die jüngste Rechtsprechung des EuGH zu verweisen. In der Rechtssache *Barlis 06* habe der EuGH klargestellt, dass das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deswegen verweigert werden könne, weil eine Rechnung nicht alle im Artikel 226 Mehrwertsteuer Systemrichtlinie aufgestellten Voraussetzung erfülle, wenn die Finanzbehörde über sämtliche Daten verfüge, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt seien. Das Recht auf Vorsteuerabzug könne zu dem bereits im Jahr der Rechnungsausstellung ausgeübt werden, selbst wenn ursprünglich nicht alle Rechnungsmerkmale vorhanden gewesen seien und diese später berichtigt würden. Der EuGH bestätige damit, die in der österreichischen Literatur schon lange gezogene Konsequenz, dass bei Erfüllung der materiellen Voraussetzungen das ursprüngliche Recht auf Vorsteuerabzug trotz Fehlern bei den formalen Anforderungen erhalten bleibe. Materiell-rechtliche Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges seien die Lieferung und/oder sonstige Leistung eines Unternehmens im Inland für das Unternehmen eines anderen Unternehmers. Dies bedeute bei mangelhaften Rechnungen, dass bei unbedeutenden Formfehlern der Vorsteuerabzug zu gewähren sei (EuGH 15.9.2016, RS 0516/14 (*Barlis 06*); EuGH 15.9.2016, RS 0518/14 (*Senatex*)).

Da die nachträgliche Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung in der Praxis oft nicht (zB Insolvenzfall) oder nur unter großen Schwierigkeiten erreichbar sei, müsse eine alternative Beweisführung auch zulässig sein. Diese schon bisher in der Literatur vertretene Ansicht sei nunmehr ausdrücklich vom EuGH 15.9.2016, RS 0516/14, bestätigt worden und sei in der Rechnungsvorlage kein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal des Vorsteuerabzuges zu sehen, sondern ein möglicher Beweis der materiell-rechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen.

Zusätzlich sei dazu noch auszuführen, dass das Finanzamt die Umsatzsteuer 07-09/2012 mit einem Guthaben von EUR 14.405,83 und die Umsatzsteuervoranmeldungen 10-12/2012 mit einem Guthaben von EUR 34.692,73 gebucht habe, weshalb davon auszugehen sei, dass das

Finanzamt diese Guthaben aufgrund eingereicherter Rechnungen überprüft habe, da ein Umsatzsteuerguthaben ohne Vorlage der zugehörigen Rechnungen nicht gebucht würde. In der Kanzlei seines steuerlichen Vertreters sei es üblich, dass automatisch bei einem Vorsteuerguthaben die größten Rechnungen mit der Umsatzsteuervoranmeldung mitgeschickt würden, da ansonsten die Guthaben nicht verbucht würden. Es sei somit davon auszugehen, dass das Finanzamt diese UVA's mit den dementsprechenden Rechnungen überprüft habe. Somit sei seiner Meinung nach der Umsatzsteuerbescheid 2012 wie folgt zu korrigieren: Nicht anerkannte Vorsteuerkürzung Provision G-4 in Höhe von EUR 32.403,35 zuzüglich nicht anerkannte Vorsteuern betreffend Aufwand G-5 in Höhe von EUR 34.331,50 sowie die Umsatzsteuer betreffend Sicherheitszuschlag in Höhe von EUR 2.232,10, weiters die Korrektur der Reisevorleistungen von 70% auf 90%, ergebe einen Umsatzsteuerabfall von EUR 18.330,12 und außerdem angenommene nicht steuerbare Leistungen betreffend Türkei und Schweiz in Höhe von EUR 100.000,00, somit weiteren EUR 20.000,00, sodass sich die Abgabennachforderungen betreffend Umsatzsteuer 2012 auf EUR 23.252,97 verminderten. Hinsichtlich der Reisevorleistungen sei auch auszuführen, dass die Finanzstrafbehörde von sich aus die Vorleistung nicht mit 70%, sondern mit 80% festgesetzt habe, die jedoch aufgrund der Umsatzsteuerrichtlinien mit 90% anzunehmen wären.

Hinsichtlich dieser Ausführungen und des Verweises auf die Ausführungen vom 16.03.2020 ersuche der Bf., das Haftungsverfahren einzustellen und die Haftung mit EUR 0,00 festzusetzen.

---//---

In der am 25.06.2020 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung wurde ergänzend vorgebracht:

"Vertreter: Ich ergänze, dass ich die Berechnung des Quotenschadens nicht nachvollziehen kann, da sich für das 3. und 4. Quartal bedeutende Gutschriften ergeben haben, die gegenzurechnen sind.

Erst die Betriebsprüfung hat die geltend gemachten Vorsteuern nicht anerkannt, daraus hat sich der Rückstand/Nachforderungsbetrag im Rahmen der Prüfung ergeben.

Weiters verweise ich auf das Erkenntnis vom 19.03.2015, 2011/16/0188, zur Kommunalsteuer. Nach diesem Erkenntnis des VwGH ist dem Abgabepflichtigen ein Fälligkeitstag zu nennen, zu dem eine Gleichbehandlungsrechnung erstellt werden könnte. Es genügt demnach nicht, auf den Fälligkeitstag eines Jahresbescheides abzustellen. Ich verweise weiters auf die Erkenntnisse des VwGH vom 28.05.1993, 93/17/0049, und vom 24.02.2010, 2005/13/0145. In diesen Fällen wurden die Entscheidungen aufgehoben, da der Abgabepflichtige nicht über den Abgabeananspruch informiert worden ist.

Vorsitzende: Ich komme aus dem Finanzstrafbereich, daher habe ich einen differenzierten Zugang zur Prüfung von Taten bzw. bei Haftungen zur Prüfung der Frage einer schuldhaften

Pflichtverletzung und möchte vorhalten, dass für das Jahr 2012 lediglich für das dritte Quartal fristgerecht eine Voranmeldung eingereicht und am 20.08.2012 eine Gutschrift von 12.865,70 Euro geltend gemacht wurde. War dies das erste Jahr der Geschäftstätigkeit dieser Gesellschaft? Ich will darauf hinaus, wieso überhaupt quartalsmäßig und nicht monatlich Voranmeldungen eingereicht wurden.

Vertreter: Ja, das wundert mich auch. Die Umsatzhöhe spricht natürlich dafür, dass monatlich Voranmeldungen einzureichen gewesen wären. Es handelt sich auch nicht um das erste Jahr der Geschäftstätigkeit dieser Firma. Es wurde lediglich der Betriebsgegenstand gewechselt. Diese Firma war zuvor in einer anderen Branche tätig. Soviel ich weiß, war dies der Werbebereich.

Beisitzende Richterin bestätigt Werbebereich.

Vorsitzende: Weitere Gutschriften für USt 10-12/2012 mit Euro 34.692,73 und 07-09/2012 mit Euro 14.504,83 wurden am 07.03.2013 und am 03.04.2013 verbucht sowie eine Gutschrift für USt 01-03/2012 erst am 13.09.2013 mit Euro 364,44. Am 10.02.2014 wurde elektronisch eine USt Jahreserklärung für das Jahr 2012 eingereicht, die nach den Angaben zu Tz 3 des Prüfungsberichtes statt der mittels USt Voranmeldungen erklärten Umsätzen von Euro 37.381,17 einen Umsatz von Euro 177.017,15 enthält. Wer hat die Erklärung gemacht, die unmittelbar nach Konkurseröffnung eingereicht wurde? Damit ergibt sich schon aus der Erklärung ein nicht in den UVAen erfasst gewesener Umsatzanteil von ca. € 140.000.

Vertreter: Ich weiß, dass Herr P-5 im Unternehmen die Buchhaltung gemacht hat. Ich weiß auch, dass die Quartalsvoranmeldungen 3 und 4 durch den ehemaligen Steuerberater P-10 elektronisch eingereicht wurden. Die Berechnung wurde jedoch nicht durch die Steuerberatungskanzlei gemacht, sie hatte lediglich die Berechtigung, über FinanzOnline einzureichen. Ich gehe auch davon aus, dass die bereits nach Konkurseröffnung elektronisch eingereichte USt Jahreserklärung noch durch die Steuerberatungskanzlei erstellt wurde.

Vorsitzende: Daraus ergibt sich, dass eben in den USt Voranmeldungen alleine ein Umsatz von fast genau Euro 140.000,00 nicht erfasst war, somit unrichtig (bzw. zu hoch) Gutschriften geltend gemacht wurden.

Vertreter: Der Bf. wurde wegen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG durch den Spruchsenat schuldig gesprochen und über ihn eine Geldstrafe wegen § 49 Abs. 2 für USt 01-12/2012 ausgesprochen.

Vorgelegt wird die Stellungnahme des Amtsbeauftragten des Finanzamtes an den Spruchsenat zur Strafnummer N-5 mit einer Anlastung einer Abgabenhinterziehung an USt 01-12/2012 idH von Euro 18.477,11 sowie einer weiteren Anlastung einer Finanzordnungswidrigkeit für denselben Zeitraum 01-12/2012 idH von Euro 24.628,87.

Mit dem Erkenntnis des Spruchsenates wurde eine Bestrafung nach § 49 Abs. 1 FinStrG im Ausmaß des strafbestimmenden Wertbetrages der Summe dieser beiden Beträge zugrunde gelegt und eine Geldstrafe von Euro 11.000,00 ausgesprochen. Der Spruchsenat hat drei Verhandlungen durchgeführt, Zeugen sind zu diesen Verhandlungen nicht erschienen. Es ist

lediglich Herr P-5 gekommen. Die weiteren wären die Personen P-6, P-7 und P-8 gewesen. Mein Mandant hat das Erkenntnis angenommen.

Eine Kopie der Stellungnahme wird zum Akt genommen.

Vorsitzende: Vorgehalten wird die Beschuldigtenvernehmung des Bf. vom 19.05.2016, wonach er festhält, alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der G-1 gewesen zu sein und mit Herrn P-5 die Buchhaltung überwacht, aber für die steuerlichen Angelegenheiten verantwortlich und diese auch wahrgenommen zu haben, wobei nur er über die Berechtigung verfügt habe, sämtliche Bankgeschäfte durchzuführen.

Dem Vertreter wird dieses Einvernahmeprotokoll sowie das Protokoll einer weiteren Einvernahme des Bf. in Kopie ausgehändigt. (Diese Unterlagen wurden dem Arbeitsbogen der Betriebsprüferin entnommen).

Vertreter: Ich verweise auf die Aussage vom 06.07.2016, wonach diese Angaben wiederum revidiert werden.

Vorsitzende: Am 06.07.2016 wurde der Bf. neuerlich einvernommen, dazu sagt er aus, dass die USt Voranmeldungen ausschließlich von Herrn P-5 aufgrund der vorliegenden Unterlagen und Belege erstellt worden seien. Mit dem Steuerberater sei lediglich vereinbart worden, dass dieser aufgrund der übermittelten Aufzeichnungen die Steuererklärungen erstelle. Auf Seite 3 des Protokolls sagt der Bf., dass er am 19.05.2016 gemeint habe, dass P-8 offiziell nicht in der Geschäftsleitung tätig gewesen sei, dazu wird ergänzt, dass P-8 in Zusammenarbeit mit P-6 und P-7 Reisen organisiert, verkauft und durchgeführt habe. Bei sämtlichen wichtigen Besprechungen seien diese 3 Personen, Herr P-5 und zum Teil auch anderen Reiseveranstalter aus der Türkei und der Bf. anwesend gewesen. Zu den eingereichten USt Gutschriften wird in dem Protokoll ergänzend ausgeführt, dass Herr P-5 den Bf. laufend informiert habe, dass sich bei der Ermittlung der USt Voranmeldungen Gutschriften ergeben hätten und er sich betreffend einer eventuellen USt Zahlung keine Sorgen machen solle.

Diese Angabe steht nicht im Einklang mit der Aktenlage, wonach für das Jahr 2012 eine einzige Gutschrift für ein Quartal bei deren gesetzlicher Fälligkeit für eine Quartals UVA geltend gemacht wurde und ansonsten sämtliche Meldungen bedeutend verspätet erfolgt sind. Richtig wären zudem monatlich Meldungen einzureichen gewesen.

Vertreter: Es wurden ja zwei Quartalsvoranmeldungen mit bedeutenden Gutschriften eingereicht. Ich verstehe nicht, wieso das Finanzamt diese Gutschriften gebucht hat. Wenn ich Voranmeldungen mit Gutschriften einreiche, lege ich üblicherweise die zum Vorsteuerabzug berechtigenden größeren Rechnungen bereits mit vor, zum Nachweis der Berechtigung einer Gutschrift, sonst wird die Gutschrift üblicherweise nicht gebucht.

Vorsitzende: Im Zuge der Betriebsprüfung wurden auch verdeckte Gewinnausschüttungen festgestellt und unter anderem P-8 Kapitalertragssteuer vorgeschrieben, dazu wurde jedoch ein Beschwerdeverfahren anhängig gemacht und die faktische Geschäftsführung in Abrede gestellt. Der Textierung des Prüfungsberichtes folgend kommt man zu der Annahme, dass die Prüferin

aus einem Gespräch mit dem Masseverwalter dazu gekommen ist, die Personen P-8, P-7 und P-6 als faktische Geschäftsführer zu bezeichnen.

Vertreter: Sie bezieht sich dabei auf den Bericht des Masseverwalters.

Vorsitzende: Eine Verfolgung strafrechtlicher/finanzstrafrechtlicher Art als faktische Geschäftsführer war für uns bei den drei Personen nicht ersichtlich.

Vertreter: Ja. Es geht mir nur um eine mögliche Haftungsinanspruchnahme nach § 9a BAO auch für faktische Geschäftsführung, weil es diese Möglichkeit eben auch gesetzlich gibt. Ich verstehe die verdeckte Gewinnausschüttung auch schon deswegen nicht, da Herr P-8 nicht Gesellschafter der G-1 gewesen ist.

Vorsitzende: Ich verweise zudem hinsichtlich der Unrichtigkeit der Voranmeldungen auf die TZ 2, 5, 6, 7 und 8 des Prüfungsberichtes.

Vertreter: Ich verstehe nicht, wieso eine Marge von 30% und nicht 10% genommen wurde, da die Firma bedeutende Verluste hatte, daher ist man diesem Vorbringen im Finanzstrafverfahren bereits gefolgt und hat auf 20% reduziert.

Vorsitzende: Das ist wiederum unter dem Gesichtspunkt zu sehen, dass zu unterscheiden ist zwischen dem Haftungsverfahren und einer inhaltlichen Prüfung eines Grundlagenbescheides in einem Beschwerdeverfahren nach § 248 BAO. Ihr soeben erstattetes Vorbringen passt sehr gut in das Beschwerdeverfahren gegen die Grundlagenbescheide. Der Bf. hatte aber als Geschäftsführer wohl im Zeitpunkt der Fälligkeiten der Vorauszahlungen keine Kenntnis von der tatsächlichen Höhe einer geschuldeten Abgabe.

Vertreter: Mir geht es in diesem Fall auch um das Ermessen.

Ich verstehe nicht, wieso die Masseverwalter die Geschäftsführer nicht zu den Prüfungsverfahren beiziehen. Das Ergebnis einer Prüfung ist für einen Masseverwalter offensichtlich gänzlich irrelevant, obwohl es einen Einfluss auf die Verteilung allfällig noch vorhandener Geldmittel der Gesellschafter hat. Dies schlägt auch in einem Haftungsverfahren durch.

Vorsitzende: In einem Haftungsverfahren jedoch korrigierbar im Rahmen einer § 248 BAO Beschwerde."

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

1. Rechtsgrundlagen

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 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.

2. Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2012

Wird der Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb einer für die Einbringung der Beschwerde (§ 243, § 283), des Vorlageantrages (§ 264) oder einer im Beschwerdeverfahren gegenüber dem Verwaltungsgericht einzuhaltenden Frist gestellt, so beginnt diese Frist gemäß § 292 Abs. 12 Z 1 BAO mit dem Zeitpunkt, in dem der Beschluss über die Bestellung des Wirtschaftstreuhanders bzw. Rechtsanwaltes zum Vertreter und der anzufechtende Bescheid dem Wirtschaftstreuhanders bzw. Rechtsanwalt zugestellt wurde, von neuem zu laufen.

Wird der Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb einer für die Einbringung der Beschwerde, des Vorlageantrages oder einer im Beschwerdeverfahren gegenüber dem Verwaltungsgericht einzuhaltenden Frist gestellt, so beginnt diese Frist gemäß § 292 Abs. 12 Z 1 BAO mit dem Zeitpunkt, in dem der Beschluss über die Bestellung des Wirtschaftstreuhanders bzw. Rechtsanwaltes zum Vertreter und der anzufechtende Bescheid dem Wirtschaftstreuhanders bzw. Rechtsanwälte zugestellt wurde, von neuem zulaufen.

Zum Beschwerdeeinwand des steuerlichen Vertreters, dass ihm als im Haftungsverfahren des Bf. bestellter Verfahrenshelfer zwar der Haftungsbescheid übermittelt worden sei, nicht aber der der Haftung zugrundeliegende Umsatzsteuerbescheid 2012, wird festgestellt, dass der Grundlagenbescheid dem Haftungspflichtigen im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145) gemeinsam mit dem Haftungsbescheid am 21.06.2018 zugestellt wurde.

Entgegen der Rechtsansicht des Verfahrenshelfers wurde den gesetzlichen Vorgaben des § 292 Abs. 12 Z 1 BAO mit der Zustellung des Haftungsbescheides an ihn entsprochen und war eine nochmalige Übermittlung des Abgabenbescheides nicht erforderlich.

Da der Verfahrenshelfer, der den Bf. schon im vorangegangenen Finanzstrafverfahren vertreten hat, in der Beschwerde auf den damit in Zusammenhang stehenden Betriebsprüfungsbericht verwies und aus dem Haftungsbescheid vom 06.06.2018 hervorgeht, dass die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2012 mit Bescheid vom 09.03.2016 festgesetzt wurde, wurde dem Bf. der Abgabenanspruch und die Begründung sowohl für die Beschwerdemöglichkeit nach § 248 BAO als auch für allfällige Einwendungen gegen den Haftungsbescheid hinreichend zur Kenntnis gebracht.

Eine Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides kommt daher aus dem vorgebrachten Grund nicht in Betracht, zumal ohnehin auch gegen den der Haftung zugrundeliegenden Umsatzsteuerbescheid 2012 eine Beschwerde nach § 248 BAO erhoben wurde und somit in diesem Fall keine tatsächliche Beeinträchtigung rechtlicher Interessen des Bf. gegeben sein kann.

3. Abgabenanspruch

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Dem Vorbringen des Bf., dass die haftungsgegenständliche Umsatzsteuernachforderung aus dem Prüfungsbericht nicht nachvollzogen werden könne, da die Marge nicht 30%, sondern höchstens 10% betrage und auch der Spruchsenat im Finanzstrafverfahren des Bf. von den Feststellungen im abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren abgewichen sei, 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, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043).

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

Bei Feststellungen in einem abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren, die eben bei Annahme deren Richtigkeit für eine schuldhafte Pflichtverletzung eines potentiell Haftenden Geschäftsführers sprechen, ist im Haftungsverfahren auf Einwendungen gegen beispielsweise die Teilfeststellung der Versagung eines Vorsteuerabzugs nicht einzugehen und ist dies Sache eines nachfolgenden Beschwerdeverfahrens gegen den Grundlagenbescheid.

4. Uneinbringlichkeit

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (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 D-2 der über das Vermögen der G-1 am D-3 eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

5. Stellung als Vertreter

Unbestritten ist auch, dass der Bf. im Zeitraum vom D-1 bis zur Konkurseröffnung (D-3) Geschäftsführer der genannten Gesellschaft war.

6. Schuldhafte Pflichtverletzung allgemein

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).

6.1. Schuldhafte Pflichtverletzungen des Bf.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung (...) einzureichen (...). Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. (...)

Es wurde lediglich für das dritte Quartal 2012 fristgerecht eine Meldung eingereicht und am 20.08.2012 eine Gutschrift von € 12.865,71 geltend gemacht. Eine Gutschrift für Umsatzsteuer 10-12/2012 wurde am 07.03.2013 mit € 34.692,73 verbucht, eine Gutschrift für Umsatzsteuer 07-09/2012 am 03.04.2013 mit € 14.405,83 und eine Gutschrift für Umsatzsteuer 01-03/2012 am 13.09.2013 mit € 364,44.

Am 10.02.2014 wurde elektronisch eine Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2012 eingereicht, die nach den Angaben zu Tz 3 des Prüfberichtes statt des mittels

Umsatzsteuervoranmeldungen einbekannten Umsatzes von € 37.381,17 einen Umsatz von € 177.017,15 und in Summe einen Nachforderungsbetrag von € 24.628,87 enthalten hat.

Somit ergibt sich schon aus der Aktenkontolage der Primärschuldnerin und der für sie eingebrachten Umsatzsteuerjahreserklärung 2012, dass der Verpflichtung zur Einreichung von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen und Entrichtung von Vorauszahlungen nicht entsprochen wurde und damit eine schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bei Fälligkeit gegeben ist, da fast genau € 140.000,00 an Umsatz nicht in die Voranmeldungen aufgenommen wurde.

Nach der Umsatzhöhe der Primärschuldnerin wären zudem monatlich Voranmeldungen einzureichen gewesen, was der Vertreter des Bf. in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG auch so gesehen hat.

Der Bf. wurde mit Erkenntnis des Spruchsenates rechtskräftig wegen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, vorsätzlich die Umsatzsteuervorauszahlungen 01-12/2012 der Primärschuldnerin nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. bekanntgegeben zu haben, bestraft.

6.2. faktische Geschäftsführung

Im Beschwerdeverfahren wurde eingewendet, dass der Betrieb in Wahrheit nicht vom Bf., sondern vom gewerberechtlichen Geschäftsführer P-5 sowie den im Betriebsprüfungsbericht und den Berichten des Masseverwalters so bezeichneten faktischen Geschäftsführern P-6, P-7 und P-8 geführt worden sei.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die einem Geschäftsführer zukommenden Aufgaben nur zwischen mehreren gesetzlichen Vertretern aufgeteilt werden können. Im Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen 2012 war der Bf. jedoch alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH.

Bei Betrauung Dritter (diesfalls des gewerberechtlichen Geschäftsführers sowie der angeblichen faktischen Geschäftsführer) mit den abgabenrechtlichen Pflichten besteht die Haftung vor allem bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106). Der Vertreter hat diese Personen in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten, verborgen bleiben (vgl. VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164).

Dieser Überwachungsverpflichtung hat der Bf. jedoch nicht entsprochen, da er vorbrachte, dass für ihn nicht ersichtlich gewesen sei, wo die Gesellschaft stehe und ob ein Fehlverhalten vorliege, da die Buchhaltungsunterlagen immer beim gewerberechtlichen Geschäftsführer in ständiger Bearbeitung gewesen wären. Er hat, wie in der mündlichen Verhandlung aus den

Einvernahmeprotokollen der Finanzstraßbehörde vorgehalten wurde, demnach bei Fälligkeit der Vorauszahlungen ungeprüft den Angaben des Buchhalters Glauben geschenkt, dass Gutschriften zustehen würden und sich keine Zahlungsverpflichtung ergebe, was für die Branche des durch den Bf. geführten Unternehmens als gänzlich unglaublich erscheint, dass für einen Zeitraum von einem Jahr stets nur Gutschriften angefallen sein sollen.

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Nach der Verantwortung des Bf. im Haftungsverfahren sei dieser tatsächlich niemals mit Geschäftsführungsaufgaben jedweder Art betraut gewesen. Anders verhielt es sich bei seiner Erstangabe im Finanzstraßverfahren, bei der er noch angab, dass er der alleinige Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei und nur er auch Zeichnungsberechtigung am Bankkonto der Gesellschaft gehabt habe. In den beiden in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des BFG behandelten Einvernahmeprotokollen werden die tatsächlichen Tätigkeiten der als faktische Geschäftsführer bezeichneten Personen beschrieben, diese Beschreibung aber nicht zum Anlass genommen, eine Verantwortung für steuerliche Belange der Gesellschaft auf die namentlich genannten Personen zu schieben.

Wirksam bestellte Geschäftsführer ohne Tätigkeitsbereich sind weder denkbar noch nach den gesetzlichen Bestimmungen des GmbHG zulässig, da auch eine Geschäftsverteilung von den dem Geschäftsführer obliegenden, gesetzlich zwingenden Pflichten niemals befreien kann.

Darüber hinaus muss ihm die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegengehalten werden, nach welcher den Geschäftsführer, der sich eine solche Hinderung an der Erfüllung seiner Obliegenheiten gefallen lässt, die Folgen seiner Willfährigkeit treffen (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168). Aus welchen Gründen der Bf. seiner Verpflichtung nicht nachkam, ist im gegenständlichen Haftungsverfahren ohne rechtliche Bedeutung. Dass er ohne seine Zustimmung zum Geschäftsführer bestellt worden oder zurechnungsunfähig gewesen wäre, hat der Bf. nie behauptet. Als bestellter Geschäftsführer hätte er die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen gehabt. Hat er das nicht getan, dann muss er die Konsequenzen tragen (VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190).

Ein Vertreter handelt schon deshalb schuldhaft, weil ihm bewusst sein muss, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des § 25 Abs. 1 GmbHG nicht entsprechen kann, wenn er dessen ungeachtet die Funktion eines Geschäftsführers übernimmt.

Dem Vorbringen, dass sämtliche Vorwürfe betreffend § 33 FinStrG (Abgabenhinterziehung) zurückgenommen worden seien, ist zu entgegnen, dass das Vorliegen eines strafrechtlich relevanten Verhaltens oder gar einer strafgerichtlichen Verurteilung nicht Voraussetzung der Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9 und 80 BAO ist (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007).

Verfahrensgegenständlich wurden dem Bf. mittels Stellungnahme des Amtsbeauftragten zunächst für die Tatzeiträume 01-12/2012 Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG angelastet und liegt letztlich, wie bereits oben ausgeführt, eine rechtskräftige Bestrafung wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG durch den Spruchsenat vor. Daraus ergibt sich eben der Schuldspruch, eine vorsätzliche Verletzung der Entrichtungsverpflichtung der selbst zu berechnenden Umsatzsteuervorauszahlungen begangen zu haben. Eine Bestrafung der als faktische Geschäftsführer bezeichneten Personen wegen eines Finanzvergehens oder einer Beteiligung daran liegt hingegen nicht vor.

Dem Bf. oblag somit als handelsrechtlichem Geschäftsführer der GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

6.3. Gleichbehandlung

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).

Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, da aus der Bilanz zum 31.12.2012 sowohl Forderungen von € 227.735,70 als auch liquide Mittel (Kassenbestand und Bankguthaben) von € 22.633,54 hervorgehen.

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).

Da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), ist bei Selbstbemessungsabgaben 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).

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, lag es, 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).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Im gegenständlichen Fall legte der Bf. einen im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Gleichbehandlungsnachweis für den Zeitraum 01.01.2012 bis 28.02.2013 vor:

	<i>Zugänge</i>	<i>Abgänge</i>	<i>Quote</i>
übrige	672.555,02	395.210,39	58,76%
Finanzamt	137.862,30	64.562,10	46,83%
gesamt	810.417,32	459.772,49	56,73%

Ungleichbehandlung	56,73%	- 46,83%	= 9,90%
Umsatzsteuer 2012	127.997,68	x 9,90%	= 12.674,26

Dem Einwand des Bf., dass monatlich getrennte Berechnungen der Gleichbehandlung durchzuführen seien, wäre grundsätzlich zu folgen, da gemäß § 21 Abs. 5 UStG durch eine Nachforderung aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet wird.

Aus diesem Grund erweist sich auch die der Quotenberechnung schließlich zugrunde gelegte Zusammenfassung aller herangezogener Monate als unzulässig.

Weiters brachte der Bf. vor, dass im Zusammenhang mit der Festsetzung der Nachforderung der Umsatzsteuer 2012 auch die gemeldeten Vorsteuergutschriften aus diesem Zeitraum zu berücksichtigen seien. Damit ist er zwar ebenfalls grundsätzlich im Recht, jedoch kann dabei aber nicht unberücksichtigt bleiben, dass sich der Bf. die gemeldeten Überschüsse zum Teil

zurückzahlen ließ, weshalb eine Anrechnung nur in Höhe der verbleibenden Differenz erfolgen könnte:

<i>Datum</i>	<i>Voranmeldung</i>	<i>Betrag</i>	<i>Rückzahlung</i>	<i>Differenz</i>
20.08.2012	Umsatzsteuer 04-06/2012	12.865,71		
25.02.2013			7.000,00	
25.02.2013	Umsatzsteuer 07-09/2012	14.405,83		
25.02.2013	Umsatzsteuer 10-12/2012	34.692,73		
04.04.2013			20.000,00	
13.09.2013	Umsatzsteuer 01-03/2012	364,44		
Summe		62.328,71	27.000,00	35.328,71

Es mag allerdings dahingestellt bleiben, zu welchem Ergebnis eine insoweit berichtigte Gleichbehandlungsrechnung führen würde, da jedenfalls die liquiden Mittel der Gesellschaft vom Bf. nicht ordnungsgemäß dargestellt, sondern lediglich die im Rechenwerk ausgewiesenen Zahlungen erfasst wurden.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes setzt jedoch die Haftung des Vertreters in der Höhe des Quotenschadens den Nachweis voraus, 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 (VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078).

Dass die liquiden Mittel im gegenständlichen Fall nicht den geleisteten Zahlungen entsprechen können, geht sowohl aus der am 10.02.2014 eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung 2012 als auch aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 08.03.2016 hervor, worin zahlreiche Malversationen, insbesondere verdeckte Gewinnausschüttungen, ersichtlich sind, die unmittelbare Auswirkungen auf die Höhe der dadurch dem Gesellschaftsvermögen entzogenen liquiden Mittel haben.

Aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 08.03.2016 ergeben sich folgende Feststellungen zu Beanstandungen für das Jahr 2012, die bewirkten, dass der G-1 Mittel entzogen wurden:

- Tz 2: Anzahlungen wurden nicht als Erlöse verbucht und nicht der Umsatzsteuer unterzogen. Es war nicht ersichtlich, wie hoch die Reisevorleistungen tatsächlich waren.
- Tz 5: An die Firma G-4 wurden Provisionen ohne Leistungsaustausch gezahlt.
- Tz 6: An den faktischen Geschäftsführer P-8 erfolgten überhöhte Zahlungen.

- Tz 7: Ebenso wurden an die G-6 überhöhte Rechnungen bezahlt, die keine detaillierten Leistungsbeschreibungen enthielten.

- Tz 8: Der faktische Geschäftsführer P-6 kassierte für die G-1 Beträge, die er aber nicht an die Gesellschaft weiterleitete, sondern mit eigenen Provisionsansprüchen gegenverrechnete.

Folgt man diesen Feststellungen der Betriebsprüfung, kannte der Bf. bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten unzweifelhaft die Höhe der Mittel der von ihm vertretenen Gesellschaft nicht, da eben zu ihm datumsmäßig nicht festmachbaren Zeitpunkten ungerechtfertigt Geldbeträge aus der Gesellschaft entnommen und nicht alle erzielten Umsätze ordnungsgemäß erfasst wurden und nach den Feststellungen der Prüfung verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen.

Da somit das Rechenwerk der Gesellschaft, auf dem die versuchte Gleichbehandlung basierte, nicht ordnungsgemäß war, muss die Quotenberechnung insgesamt als gescheitert und nicht verbesserungsfähig angesehen werden. Eine ziffernmäßige Aufteilung der Umsatzsteuernachforderung 2012 auf die einzelnen Fälligkeitszeitpunkte ist nicht möglich, daher könnte auch auf Vorhalt der monatlichen Fälligkeitstage, zu denen schuldhaftes Pflichtverletzungen begangen wurden, keine korrekte Gleichbehandlungsberechnung erstellt werden, weswegen von einem neuerlichen diesbezüglichen Vorhalt bzw. einer Aufforderung verfahrensgegenständlich abgesehen wurde.

Der Bf. hatte zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten somit keine Kenntnis von der Höhe seiner Zahlungsverpflichtungen und ist diesen nicht nachgekommen.

7. Kausalität

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.

8. Ermessen

8.1. Leistungsfähigkeit

Dem Einwand des Bf. seiner mangelnden persönlichen und wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entgegenzuhalten, wonach Einkommens- und Vermögenslosigkeit in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen. Soweit der Bf. vorträgt, dass die belangte Behörde nach der Aktenlage von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihm ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist er

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; VwGH 2.9.2009, 2008/15/0139).

8.2. Zeitdauer

Zum Vorbringen von allfälligen Unbilligkeiten angesichts eines lange verstrichenen Zeitraumes ist festzustellen, 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.

Allerdings ist dem Bf. im gegenständlichen Fall entgegenzuhalten, dass die Umsatzsteuernachforderung 2012 erst im laufenden Insolvenzverfahren (D-3 bis D-2) aufgedeckt und am 09.03.2016 bescheidmäßig festgesetzt wurde. Da bereits am 08.06.2017 der Haftungsprüfungsvorhalt erging und am 06.06.2018 der angefochtene Haftungsbescheid erlassen wurde, kann von einer unverhältnismäßig langen Zeitdauer zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits (VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066), die im Ermessen zu berücksichtigen wäre, keine Rede sein.

8.3. Verschuldensgrad

Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss gemäß § 9a Abs. 1 BAO dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

Die in Abs. 1 bezeichneten Personen haften gemäß § 9a Abs. 2 BAO für Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge ihrer Einflussnahme nicht eingebracht werden können. § 9 Abs. 2 gilt sinngemäß.

Gemäß § 323 Abs. 3 BAO tritt § 9a (...) mit 1. Jänner 2013 in Kraft.

Weiters vermisste der Bf. die Berücksichtigung des Verschuldensgrades, mit dem die Pflichtverletzung begangen worden sei, wobei er auf die Möglichkeit der Haftungsinanspruchnahme der faktischen Geschäftsführer hinwies, da § 9a BAO auf ab dem 01.01.2013 begangene schuldhaftige Pflichtverletzungen anwendbar sei.

Dazu ist festzustellen, dass ebenso wie bei anderen persönlichen Haftungen auch die Geltendmachung der Haftung des § 9a Abs. 2 BAO im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Nach den Gesetzesmaterialien schließen die Haftungen nach § 9 BAO und § 9a BAO einander

nicht aus. Es liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, welche dieser Haftungen vorrangig geltend gemacht wird (*Ritz*, BAO⁶, § 9a Rz 4).

Allerdings lag die Frage, ob und in welchem Ausmaß der Bf. oder die von ihm ins Treffen geführten faktischen Geschäftsführer P-5, P-6, P-7 und P-8 zur Haftung herangezogen werden können, gar nicht im Ermessen des Finanzamtes, da nach der Stellungnahme vom 15.04.2020 trotz erfolgter Erhebungen kein Nachweis für deren faktische Geschäftsführung erbracht werden konnte.

Für das Vorliegen von faktischen Geschäftsführern gibt es auch für den erkennenden Senat nach der Aktenlage keine Anhaltspunkte, da der Bf. in seiner wegen des Verdachtes auf Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG am 19.05.2016 erfolgten Beschuldigtenvernehmung vor dem Finanzamt aussagte, für die steuerlichen Angelegenheiten verantwortlich gewesen zu sein und diese auch wahrgenommen zu haben. In der Beschuldigtenvernehmung vom 06.07.2016 bekannte der Bf. ein, die Verträge mit den Reiseveranstaltern unterschrieben und die Banküberweisungen in Auftrag gegeben zu haben. Nur er habe die Bankvollmacht für Konten der G-1 gehabt.

Hingegen wurde von den angeblichen faktischen Geschäftsführern stets bestritten, als solche für die genannte Gesellschaft tätig gewesen zu sein.

Darüber hinaus war festzustellen, dass die Pflicht von faktischen Geschäftsführern gemäß § 9a Abs. 1 BAO erst ab Inkrafttreten dieser Bestimmung, daher gemäß § 323 Abs. 33 BAO ab 01.01.2013 verletzt werden kann. Da die Haftungsinanspruchnahme nach § 9a Abs. 2 BAO somit für erst ab 01.01.2013 erfolgte Pflichtverletzungen in Betracht kommt (*Ritz*, BAO⁶, § 9a Rz 5) und durch die Nachforderung an Umsatzsteuer 2012 aufgrund der Veranlagung gemäß § 21 Abs. 5 UStG keine zu § 21 Abs. 1 UStG abweichende Fälligkeit (daher monatlich ab 15.03.2012) begründet wurde, hätte eine Haftungsinanspruchnahme von möglichen faktischen Geschäftsführern ohnehin nur für die Monate 11-12/2012 (mit Fälligkeiten 15.01.2013 und 15.02.2013) erfolgen können, wofür sich nach der Ermessensprüfung durch den Senat des BFG jedoch eben keine ausreichende Beweislage für die Behörde ergeben hat.

8.4. Abwägung

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

9. Conclusio

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeit der G-1 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (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 Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 25. Juni 2020