

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. Dezember 2017 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 13. November 2017 betreffend Haftung gemäß §§ 9 iVm 80 BAO zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten im Gesamtbetrag von 7.112,50 Euro eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	12/12	1.121,92
Umsatzsteuer	02/13	1.671,17
Umsatzsteuer	04/13	565,42
Umsatzsteuer	10/13	138,66
Umsatzsteuer	01/14	33,97
Umsatzsteuer	02/14	110,13
Umsatzsteuer	03/14	131,05
Lohnsteuer	06/12	55,85
Lohnsteuer	07/12	55,85
Lohnsteuer	08/12	55,85
Lohnsteuer	09/12	55,85
Lohnsteuer	10/12	55,85

Lohnsteuer	11/12	55,85
Lohnsteuer	12/12	55,85
Lohnsteuer	01/13	71,56
Lohnsteuer	02/13	438,61
Lohnsteuer	03/13	131,58
Lohnsteuer	04/13	71,56
Lohnsteuer	05/13	79,46
Lohnsteuer	06/13	71,56
Lohnsteuer	07/13	15,71
Lohnsteuer	08/13	15,71
Lohnsteuer	09/13	15,71
Dienstgeberbeitrag	06/12	11,42
Dienstgeberbeitrag	07/12	11,42
Dienstgeberbeitrag	08/12	11,42
Dienstgeberbeitrag	09/12	11,42
Dienstgeberbeitrag	10/12	11,42
Dienstgeberbeitrag	11/12	11,42
Dienstgeberbeitrag	12/12	11,42
Dienstgeberbeitrag	01/13	344,67
Dienstgeberbeitrag	02/13	407,45
Dienstgeberbeitrag	03/13	382,53
Dienstgeberbeitrag	04/13	46,77
Dienstgeberbeitrag	05/13	123,03

Dienstgeberbeitrag	06/13	46,77
Dienstgeberbeitrag	07/13	35,35
Dienstgeberbeitrag	08/13	35,35
Dienstgeberbeitrag	09/13	35,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/12	1,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/12	1,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/12	1,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/12	1,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/12	1,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/12	1,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/12	1,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/13	30,63
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/13	36,21
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/13	33,99
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/13	4,15
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/13	10,93
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/13	4,15
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/13	3,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/13	3,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/13	3,14
Vollstreckungsgebühren	2013	92,14
Vollstreckungsgebühren	2014	64,77
Barauslagenersatz	2013	0,62

Barauslagenersatz	2014	0,62
Stundungszinsen	2013	146,92
1. Säumniszuschlag	2013	58,87
Summe		7.112,50

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

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 Schreiben vom 19.9.2017 wurde der Beschwerdeführerin von der belangten Behörde vorgehalten, dass auf dem Abgabenkonto der ***Name1*** Limited, Steuernummer: ***Nr1***, FN ***Nr2***, derzeit Abgabenbeträge in der Höhe von insgesamt 7.127,53 Euro aushaften würden.

*„Zu den im Rückstand enthaltenen bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgaben werden Ihnen beiliegend die an die Firma ***Name1*** LTD ergangenen Bescheide (Ablichtungen) übermittelt. Und zwar: ...*

Haftungsbescheid gemäß § 82 EstG 1988 für 2012 und 2013 vom 29.10.2014

Bescheid Festsetzung Dienstgeberbeitrag/Dienstgeberzuschlag 2012/2013 v. 29.10.2013

Bericht über die Außenprüfung vom 29.10.2013

Bescheid Festsetzung von Vollstreckungsgebühren/Barauslagenersatz vom 01.07.2013

Bescheid Festsetzung von Vollstreckungsgebühren/Barauslagenersatz vom 07.03.2014

Bescheid Festsetzung von Stundungszinsen vom 09.12.2013

Bescheide Festsetzung Säumniszuschlag vom 09.04.2013

*Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum1*** AZ ***Nr3*** wurde das am 25.08.2014 über das Vermögen der Gesellschaft eröffnete Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben.*

Am ***Datum3*** erfolgte die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch.

Der Rückstand ist daher beim Primarschuldner uneinbringlich.

Die im Rückstand ausgewiesenen Abgabenschuldigkeiten sind nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt. Der Rückstand besteht infolge Nichtentrichtung der zwischen dem 15.01.2013 und 05.03.2014 fällig gewordenen Abgaben.

Sie waren laut Firmenbuch vom ***B*** zur ständigen Vertreterin der Gesellschaft bestellt und daher gemäß § 107 Abs.2 GmbH Gesetz (GmbHG) zur Vertretung der Gesellschaft berufen.

Gemäß § 80 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden; sie sind daher verpflichtet, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu entrichten.

Im Falle der Uneinbringlichkeit des Rückstandes bei der Firma ***Name1*** LTD werden Sie als gesetzlicher Vertreterin (Geschäftsführerin/Director) der Gesellschaft gemäß den Bestimmungen der §§ 224 i.V.m. 9 und 80 Bundesabgabenordnung zur Haftung herangezogen werden, es sei denn Sie können beweisen, dass Sie ohne Ihr Verschulden daran gehindert waren, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

In diesem Zusammenhang wir Ihnen Folgendes zur Kenntnis gebracht:

Bei der Verwirklichung des Haftungstatbestandes kommt es darauf an, dass während der Funktion als Geschäftsführer eine Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben vorgelegen ist, die nicht eingehalten wurde. Wer die Vertretung einer GmbH (neu) übernimmt, hat sich darüber zu unterrichten, ob und in welchem Umfang die GmbH bisher ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen erfüllt hat (vgl. VwGH 27.2.2003, 2000/15/0119).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus 2 welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf (vgl. etwa E VwGH vom 13.09.2006, 2003/13/0131).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (vgl. VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073).

Auf diesem lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote.

Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-um-Zug-Geschäfte zu erfassen (Barzahlung von Wirtschaftsgütern, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind).

Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Ganze vorgeschrieben werden (vgl. VwGH vom 28. 09. 2004, 2001/14/0176).

Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0082; 30.01.2014, 2013/16/0229).

Bei der Frage der Gleichbehandlung der Gläubiger kommt es darauf an, ob der Abgabengläubiger im Hinblick auf die vorhandenen liquiden Mittel des Abgabenschuldners dadurch benachteiligt wurde, dass die Zahlungen an den Abgabengläubiger geringer ausgefallen sind als sie bei Verwendung der liquiden Mittel und anteiliger Befriedigung des Abgabengläubigers ausgefallen waren. Der VwGH vertritt dabei die "Mitteltheorie" (vgl. dazu VwGH 09.11.2011, 2011/16/0116).

*Sofern die Firma ***Name1*** LTD bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit der einzelnen Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werden Sie ersucht, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen, und zwar durch Darstellung der tatsächlich vorhandenen Mittel sowie der aliquoten Mittelverwendung.*

*Dazu ist eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten (siehe Aufgliederung) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen zu übermitteln. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der Firma ***Name1*** LTD (auch die zur Ganze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen enthalten sein.*

Außerdem ist rechnerisch darzustellen, in welchem prozentuellen Ausmaß durch Zahlungen die jeweils fälligen Verbindlichkeiten gegenüber den einzelnen (übrigen) Gläubigern reduziert wurden. Diese Tilgungsquoten sind dann der an das Finanzamt geleisteten Quote gegenüberzustellen.

Zur Erbringung dieses Nachweises (bzw. Besorgung der benötigten Nachweise beim ehemaligen Masseverwalter) wird Ihnen eine Frist von einem Monat ab Zustellung dieser Aufforderung gewahrt.

Des Weiteren werden Sie ersucht, beiliegenden Fragebogen (EV 7) - Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse betreffend - innerhalb obiger Frist ausgefüllt zu retournieren.

Weiters wurden der Beschwerdeführerin mit dem Haftungsvorhalt die darin angeführten Unterlagen übermittelt.

Mit Bescheid vom 13.11.2017 setzte die belangte Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin eine Haftung im Gesamtbetrag von 7.127,53 Euro fest und machte die Haftung hinsichtlich folgender Abgaben geltend:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	12/12	15.02.2013	1.121,92
Umsatzsteuer	02/13	15.04.2013	1.671,17
Umsatzsteuer	04/13	17.06.2013	565,42
Umsatzsteuer	10/13	16.12.2013	138,66
Umsatzsteuer	01/14	17.03.2014	33,97
Umsatzsteuer	02/14	15.04.2014	110,13
Umsatzsteuer	03/14	15.05.2014	131,05
Lohnsteuer	2012	15.01.2013	390,92
Lohnsteuer	2013	15.01.2014	476,48
Lohnsteuer	02/13	15.03.2013	367,05
Lohnsteuer	03/13	15.04.2013	60,02
Lohnsteuer	05/13	17.06.2013	7,90
Dienstgeberbeitrag	2012	15.01.2013	79,96
Dienstgeberbeitrag	2013	15.01.2014	386,70
Dienstgeberbeitrag	01/13	15.02.2013	297,90
Dienstgeberbeitrag	02/13	15.03.2013	360,68
Dienstgeberbeitrag	03/13	15.03.2013	335,76
Dienstgeberbeitrag	05/13	17.06.2013	76,26
Dienstgeberzuschlag	2012	15.01.2013	7,11
Dienstgeberzuschlag	2013	15.01.2014	34,37

Dienstgeberzuschlag	01/13	15.02.2013	26,48
Dienstgeberzuschlag	02/13	15.03.2013	32,06
Dienstgeberzuschlag	03/13	15.03.2013	29,84
Dienstgeberzuschlag	05/13	17.06.2013	6,78
Vollstreckungsgebühren	2013	27.06.2013	92,14
Vollstreckungsgebühren	2014	05.03.2014	64,77
Barauslagenersatz	2013	27.06.2013	0,62
Barauslagenersatz	2014	05.03.2014	15,62
Stundungszinsen	2013	16.01.2014	146,92
1. Säumniszuschlag	2013	16.05.2013	58,87
Summe			7.127,53

"Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Die im Rückstand ausgewiesenen Abgabenschuldigkeiten sind nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt. Der Rückstand besteht infolge Nichtentrichtung der zwischen dem 15.01.2013 und 05.03.2014 fällig gewordenen Abgaben.

Die diesbezüglichen Bescheide wurden Ihnen bereits im Haftungsverfahren (Schreiben vom 19.09.2017) zur Kenntnis gebracht.

*Sie waren laut Firmenbuch vom ***B*** zur ständigen Vertreterin der Gesellschaft bestellt und daher gemäß § 107 Abs.2 GmbH Gesetz (GmbHG) zur Vertretung der Gesellschaft berufen.*

*Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum1*** AZ ***Nr3*** wurde das am 25.08.2014 über das Vermögen der Gesellschaft eröffnete Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben.*

*Am ***Datum3*** erfolgte die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch. Der Rückstand ist daher beim Primärschuldner uneinbringlich.*

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaltenden Lohnabgaben ist Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag abzuführen. Gleiches gilt auch für den Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag.

Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des voll vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Wird in einem solchen Fall die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen (vgl. E VwGH vom 18.12.2001, ZI. 2001/15/0187).

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaltende Umsatzsteuer ist Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Daraus folgt: Die zu den Selbstbemessungsabgaben zählende Umsatzsteuer ist vom Abfuhrpflichtigen selbst zu berechnen und zu entrichten, ohne dass eine vorherige abgaben behördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden darf.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie. die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag, die Kosten des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens und die Anspruchszinsen.

*Mit Schreiben vom 19.09.2017 Steuernummer: ***Nr1*** wurde Sie aufgefordert, darzulegen, dass Sie ohne Ihr Verschulden gehindert waren, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen.*

Sie Sind dieser Aufforderung- sohin Ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu Ihrer Entlastung darzutun – nicht ausreichend nachgekommen.

Die höchstgerichtliche Judikatur geht davon aus, dass der Vertreter, der auf Grund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen hat, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkommt, einer besonderen Darlegungspflicht unterliegt.

Es trifft ihn die Beweislast, nämlich die besondere Verpflichtung, "darzutun", aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden darf, er wäre seinen Pflichten schuldhafterweise nicht nachgekommen (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0145 und 19.3.2003, 2002/16/0168).

Nachweise einer erfolgten Gläubigergleichbehandlung (für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung) haben sie im Zuge des Haftungsverfahren nicht erbracht.

Es steht somit fest, dass Sie der Verpflichtung, als gesetzlicher Vertreter der Gesellschaft, für die Entrichtung der die Gesellschaft treffenden Abgaben zu sorgen, zumindest leicht fahrlässig und damit schuldhaft im Sinne des § 9 BAO nicht nachgekommen sind.

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

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls.

Die Geltendmachung der Haftung stellt im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar, zumal der haftungsgegenständliche Rückstand bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden kann.

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 (vgl. E VwGH vom 25.6.1990, 89/15/0067).

Letzteres steht hier fest.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

*Mit Schreiben vom 14.11.2017 stellte die Beschwerdeführerin einen „Antrag auf Fristverlängerung für die Insolvenzakten für die Firma ***Name1*** Ltd“, teilte mit, dass sie*

auf Grund des Verzuges ins Ausland nicht in der Lage wäre die gewünschten Unterlagen fristgerecht einzureichen und bat um Fristverlängerung, um die notwendigen Unterlagen vom Masseverwalter anfordern zu können. Sollte sie innerhalb der nächsten 14 Tage nichts von der belangten Behörde hören, gehe sie davon aus, dass ihrem Antrag entsprochen worden wäre.

Mit Bescheid vom 22.11.2017 erklärte die belangte Behörde den Fristverlängerungsantrag als gegenstandslos.

*„Mit Haftungsvorhalt vom 19.09.2017 wurden Sie als Geschäftsführerin der Firma ***Name1*** ltd aufgefordert betreffend die Abgabenschuldigkeiten der Firma ***Name1*** ltd innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Schreibens zur Frage der Gläubigergleichbehandlung Stellung zu nehmen.*

Da dieses Schreiben bislang unbeantwortet blieb, wurde mit Bescheid vom 13.11.2017 eine Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 BAO ausgesprochen. Eine Fristverlängerung betreffend den Haftungsvorhalt ist somit obsolet.

Der Haftungsbescheid vom 13.11.2017 wurde am 20.11.2017 zugestellt. Gemäß § 245 BAO beträgt die Rechtsmittelfrist (Beschwerdefrist) ein Monat ab Zustellung. Ein etwaiges Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid vom 13.11.2017 ist somit bis spätestens 20.12.2017 (Poststempel) per Post einzubringen.

Die mit Haftungsvorhalt vom 19.09.2017 abverlangten Unterlagen können selbstverständlich auch noch innerhalb der Beschwerdefrist gegen den Haftungsbescheid (bis 20.12.2017) vorgelegt werden.“

Mit Schreiben vom 8.12.2017 bekämpfte die Beschwerdeführerin die Haftungsinanspruchnahme.

„Begründung (laut Haftungsbescheid v. 13.11.2017):

Punkt 1.

*„Der Rückstand infolge Nichtentrichtung der zwischen dem 15.01.2013 und 05.03.2014 fällig gewordenen Abgaben endstanden ist. Vertretung laut Firmenbuch vom ***Datum4*** bis ***Datum3*** gemäß § 107 Abs.2. Am ***Datum3*** erfolgte die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch. „*

Antwort:

Abgesehen von der Qualifikation als Vertreter iSd §§ 80 ff BAO und der Existenz einer Abgabenschuld ist auch die objektive Uneinbringlichkeit der Abgabe beim Abgabenschuldner im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden ein notwendiges Tatbestandselement des § 9 Abs 1 BAO. Da es sich bei der allgemeinen Vertreterhaftung gern § 9 BAO um eine

Ausfallhaftung handelt, darf der Haftende erst in Anspruch genommen werden, wenn die Abgabenschuld sowohl beim Erstschuldner als auch bei allenfalls existierenden Gesamtschuldnern uneinbringlich geworden ist.

Die bloße Eröffnung eines Insolvenzverfahrens reicht nicht aus, um die gänzliche Uneinbringlichkeit einer Abgabe per se annehmen zu können; erst wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens festgestellt wird, dass die Abgabensforderungen mangels Vermögens nicht befriedigt werden können, liegt Uneinbringlichkeit vor. Uneinbringlichkeit liegt darüber hinaus auch dann vor, wenn ein Insolvenzverfahren gern § 71b IO mangels kostendeckenden Vermögens erst gar nicht eröffnet wird.

Ist ein Teilbetrag der Abgabenschuld uneinbringlich, haftet der Vertreter lediglich für diesen Ausfallsbetrag. Kann der Abgabenschuldner in weiterer Folge selbst den für einbringlich erachteten Teilbetrag nicht begleichen, erweitert sich die Haftung des Vertreters um diesen Betrag.

Dabei ist es unzulässig, den Haftenden sofort für die gesamte offene Abgabenschuld in Anspruch zu nehmen, wenn lediglich die Vermutung der objektiven Uneinbringlichkeit von weiteren Teilbeträgen besteht.

Hinweis; Im Abgabenrecht wird begrifflich zwischen Schuld und Haftung unterschieden.

Unter Schuld versteht man die primäre Leistungspflicht des Abgabenschuldners, mit der ein auf deren Erfüllung gerichteter Anspruch des Abgabengläubigers (Fiskus) korrespondiert.

Der Abgabenschuldner kann somit grundsätzlich nicht zugleich Haftender sein. Anders als im Zivilrecht kennt das Abgabenrecht daher ausschließlich eine - akzessorische und (zumindest verfahrensrechtlich) subsidiäre - Fremdhafung. Der Abgabenschuldner schuldet und kann daher nicht haften!

Punkt 2.

„Schuldhaftes Pflichtverletzung vgl. E VwGH vom 18.12.2001“

Antwort:

Folgende Abgabenschuldigkeiten die im Jahr 2012,2013 und 2014 entstanden sind:

Umsatzsteuer, Dienstgeberbeitrag und Lohnsteuer sind laut Abgabenartliste sehr gut nachvollziehbar, dass sich um keine Schuldhaftes Pflichtverletzung der Gesellschaft (s.w. Gesellschafterin) handelt.

Es ist nicht zu übersehen, dass die Gesellschaft die Beiträge einbezahlt hat, wie folgt; Monate 04,05,06,07,08,09,10 waren laut ordentliche Buchhaltungsführung berechnet und beglichen.

Die Schwierigkeiten sind meistens im Monaten 12,01, 02,03 entstanden durch doppelten Abgaben w. Z. Weihnachtsgelder. Dazu kommen auch die Dienstgeberbeiträge die sich im Laufe des Jahres 2014 gravierend reduziert haben auf ca. € 30,- monatlich, wobei unsere Standardbeiträge (somit Anmeldung) im Jahr 2013 ca. 380-420 Euro Abfuhrpflichten waren.

*Ende des Jahres 2014 habe ich, damalige Vertretung der Gesellschaft - Fr. ***Bf1*** reagiert und 6 damalige Mitarbeiter sofort entlassen. Wir haben selbstverständlich jährlich geschäftliche Pläne und diverse Kooperationen eingeplant und immer kalkuliert.*

*Damalige größter Co-Partner der Gesellschaft ***Name1*** Ltd.- und Auftraggeber aus Deutschland hat im Jahr 2015 offiziell eigene Firmentätigkeit beendet.*

*Hiermit, behaupte ich (***Bf1***) dass ICH wirklich laut Gesetz und gewissenhaft die Firma ***Name1*** Ltd. 3 Jahre geführt habe und keine Schuldhafte Pflichtverletzung begangen habe.*

Punkt 3.

„Mit Schreiben vom 19.09.2017 wurden Sie aufgefordert, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen.“

Antwort:

Ja, das ist richtig. Ich habe am 14.11.2017 um eine Fristverlängerung geben, es war leider zu spät.

Ich befinde mich derzeit in meine Heimat, in der Slowakei und die Unterlagen habe ich schon damals, teilweise Originale an den zuständigen Masseverwalter weitergeleitet.

Wieder nach GESETZ gehandelt! Alle notwendige Unterlagen und Gläubigerlisten wie Kassabelege und die komplette Dokumentation und diverse Unterlagen hat meine damalige Anwaltliche-Vertretung erhalten.

Damit ich alle Unterlagen verlangen und auch bekommen kann, muss ich mich für 2-3 Tage in Österreich befinden oder eventuell schriftlich beantragen. ES DAUERT! Damaliger Masse Verwalter muss weiterhin seine Pflichten erfüllen und nicht jeder ist bereit hier und sofort die Unterlagen bereit zu stellen.

Hinweis:

Die Frist von sieben Jahren gilt allerdings nicht für alle Unterlagen. Die Tabelle zeigt einige ausgewählte Aufbewahrungsfristen. ...

Vielen Dank für Ihr Verständnis !

Benötigte Unterlagen kann ich selbstverständlich besorgen und nachreichen.

Zusammenfassung:

Unter bestimmten Voraussetzungen kann gemäß § 212 a Bundesabgabenordnung die Einhebung des in Streit stehenden Betrages auf Antrag bis zur Erledigung der diesbezüglichen Beschwerde ausgesetzt werden. Hiermit gebe ich bekannt trotz keine Pflichtverletzung gegenüber Finanzamt, folgende Kosten zu übernehmen: Vollstreckungsgebühren, Stundungszinsen und Säumniszuschlagkosten.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.5.2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde vom 8.12.2017 als unbegründet ab.

*„Die Firma ***Name1*** Limited wurde am 10.02.2012 („Date of incorporation,“) in das britische Firmenregister "Companies House" unter der Nummer ***Nr4*** eingetragen. Weiters wurde die Limited unter der Firmenbuchnummer ***Nr2*** am ***Datum4*** vom Landesgericht ***LG*** im österreichischen Firmenbuch registriert.*

*Die Löschung der ***Name1*** Limited aus dem britischen Register erfolgte mit ***Datum5*** („***A***“)*

*Am ***Datum3*** wurde die Limited aus dem österreichischen Firmenbuch amtswegig gelöscht.*

*Die Beschwerdeführerin (Bf.) war im österreichischen Firmenbuch als alleinige inländische Vertreterin der ***Name1*** Limited mit Wirkung vom ***B*** eingetragen. Nach § 107 Abs. 2 GmbHG in der ab 1. Juli 1996 geltenden Fassung ist der inländische Vertreter einem nach § 18 Abs. 1 GmbHG bestellten Geschäftsführer gleichgestellt, da beide zur ständigen gerichtlichen und außergerichtlichen Vertretung befugt sind und darüber hinaus der Umfang der Vertretungsmacht des inländischen Vertreters Dritten gegenüber nicht wirksam beschränkt werden kann (vgl. dazu auch UFS 03.02.2006, RV/1615-W/05-RS1).*

*Der Bf. oblag daher als vertretungsberechtigtes Organ der Limited im Zeitraum vom 30.3.2021 bis zur Löschung im britischen Register am ***Datum5*** die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere hatte sie im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.*

*Die nachstehenden, im Spruch des Haftungsbescheides ausgewiesenen Abgaben wurden gegenüber der ***Name1*** Limited bzw. nach Insolvenzeröffnung gegenüber dem Masseverwalter, der während des Insolvenzverfahrens die Limited repräsentierte, festgesetzt:*

...

Die betreffenden Abgaben(festsetzungs-)bescheide wurden der Bf. als Beilage zum Vorhalt vom 19.09.2017 übermittelt. Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten (vgl. VwGH 22.02.1999, 98/13/0144).

Im vorliegenden Verfahren über die Heranziehung der Bf. zur Haftung ist es dem Finanzamt daher verwehrt, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen.

Bei den übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben handelt es sich um gemeldete Selbstbemessungsabgaben.

Durch die Selbstbemessung wurde die Rechtswirkung der Abgabenfestsetzung geschaffen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039).

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) 2012 und 2013 ist Folgendes auszuführen:

Bei Lohnabgaben ist für die Geltendmachung einer Vertreterhaftung gemäß §§ 9, 80 BAO die monatliche Aufgliederung und Bekanntgabe der Beträge (Nachforderungen auf Grund von GPLA-Prüfungen) unerlässlich, auch wenn die Lohnsteuer (nicht DB und DZ) bei Prüfung des Ausfallverschuldens vom Gläubigergleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen ist (...).

Der (Pot.) Haftende muss in die Lage versetzt werden, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH 22.04.2015, 2013/16/0208).

Aufgrund der fehlenden Aufschlüsselung der Lohnabgaben 2012 und 2013 wurde die Bf. damit aber nicht in die Lage versetzt, die laut Rechtsprechung des VwGH von einem Vertreter zu erstellende Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen als Nachweis der Gläubigergleichbehandlung vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. dazu auch BFG 26.08.2016, RV/7100076/2014).

Die Lohnabgaben 2012 und 2013 werden daher wie folgt aufgeschlüsselt:

Aufgliederung der Lohnabgaben 2012

Aufgliederung der Lohnabgaben 2012

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag (in Euro)
Lohnsteuer	06/12	16.07.12	55,85
Dienstgeberbeitrag	06/12	16.07.12	11,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/12	16.07.12	1,02
Lohnsteuer	07/12	15.08.12	55,85
Dienstgeberbeitrag	07/12	15.08.12	11,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/12	15.08.12	1,02
Lohnsteuer	08/12	17.09.12	55,85
Dienstgeberbeitrag	08/12	17.09.12	11,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/12	17.09.12	1,02
Lohnsteuer	09/12	15.10.12	55,85
Dienstgeberbeitrag	09/12	15.10.12	11,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/12	15.10.12	1,02
Lohnsteuer	10/12	15.11.12	55,85
Dienstgeberbeitrag	10/12	15.11.12	11,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/12	15.11.12	1,02
Lohnsteuer	11/12	17.12.12	55,85
Dienstgeberbeitrag	11/12	17.12.12	11,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/12	17.12.12	1,02
Lohnsteuer	12/12	15.01.13	55,85
Dienstgeberbeitrag	12/12	15.01.13	11,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/12	15.01.13	1,02
Summe:			478,03

Aufgliederung der Lohnabgaben 2013

Aufgliederung der Lohnabgaben 2013

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag (in Euro)
Lohnsteuer	01/13	15.02.13	71,56
Dienstgeberbeitrag	01/13	15.02.13	46,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/13	15.02.13	4,15
Lohnsteuer	02/13	15.03.13	71,56
Dienstgeberbeitrag	02/13	15.03.13	46,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/13	15.03.13	4,15
Lohnsteuer	03/13	15.04.13	71,56
Dienstgeberbeitrag	03/13	15.04.13	46,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/13	15.04.13	4,15
Lohnsteuer	04/13	15.05.13	71,56
Dienstgeberbeitrag	04/13	15.05.13	46,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/13	15.05.13	4,15
Lohnsteuer	05/13	17.06.13	71,56
Dienstgeberbeitrag	05/13	17.06.13	46,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/13	17.06.13	4,15
Lohnsteuer	06/13	15.07.13	71,56
Dienstgeberbeitrag	06/13	15.07.13	46,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/13	15.07.13	4,15
Lohnsteuer	07/13	15.08.13	15,71
Dienstgeberbeitrag	07/13	15.08.13	35,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/13	15.08.13	3,14
Lohnsteuer	08/13	16.09.13	15,71
Dienstgeberbeitrag	08/13	16.09.13	35,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/13	16.09.13	3,14
Lohnsteuer	09/13	15.10.13	15,71
Dienstgeberbeitrag	09/13	15.10.13	35,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/13	15.10.13	3,16
Summe:			897,50

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses mangels Kostendeckung mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***Datum1*** fest.

Die Uneinbringlichkeit folgt insbesondere aus dem Umstand, dass die Primärschuldnerin am ***Datum5*** im britischen Register gelöscht wurde. Dieser Status („struck off and dissolved“) besteht nach wie vor.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Nach den zuletzt zit. Bestimmungen haftet der Vertreter in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (vgl. VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073).

Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.09.2004, 2001/14/0176).

Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0082).

Mit Vorhalt vom 19.09.2017 wurde die Bf. aufgefordert, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Auch dem Beschwerdevorbringen ist nicht zu entnehmen, welche Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten oder danach vorhanden waren und wie diese verwendet worden sind.

Die Bf. hat ihre Obliegenheit, darzutun, dass sie den Abgabengläubiger nicht schlechter als andere Gläubiger behandelt hat und sie daher kein Verschulden treffe, nicht erfüllt. Sie hat den Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, nicht angetreten.

Die uneinbringliche Abgabe kann ihr daher zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. dazu auch VwGH 22.09.1999, 96/15/0049; 29.06.1999, 98/14/0171). Somit war spruchgemäß zu entscheiden.“

Mit Schreiben vom 13.6.2018 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerdeführerin zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

„Hinsichtlich der Begründung meines Begehrens und der beantragten Änderungen verweise ich auf meine Beschwerde vom 08.12.2018, bzw. mochte diese ergänzen wie folgt 1):

- ordentlich Konkursverfahren angemeldet und abgeschlossen (mit Anwaltliche Unterstützung)*
- + zuständige RichterIn*
- alle beteiligten (Gläubiger) ordentlich informiert, eingeladen und informiert*

- Gesetzlich gehandelt, die Unterlagen an den zuständigen Masseverwalter abgegeben (laut Gesetz)

- zu einem anhängigen Berufungsverfahren, gerichtlichen oder behördlichen Verfahren gehörende Unterlagen: Aufbewahrungsfristen; laut Gesetz - Solange das Verfahren dauert

Ich beantrage eine mündliche Verhandlung und/oder die Entscheidung durch den Senat 1)

- nicht notwendig

- derzeit im Ausland

- schriftliche Verkehr

Weiters beantrage ich die Aussetzung der Einhebung in Höhe des strittigen Betrages von € 2.767,31

- ausser Vollstreckungsgebühren, Stundungszinsen und Säumniszuschlagkosten € 362,70“

Dem Vorlageantrag angeschlossen war die Beschwerde vom 8.12.2017 sowie ein Bescheid der belangten Behörde vom 14.5.2018 betreffend die Abweisung einer Aussetzung der Einhebung.

Mit Schreiben vom 2.7.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 13.11.2017 zur Entscheidung vor und beantragte – unter Verweis auf die Begründung der Beschwerde vorentscheidung - Abweisung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Streitgegenstand ist die Haftung der Beschwerdeführerin für die nicht beglichenen Abgabenschulden der ***Name1*** Limited (Primärschuldnerin), einer nach englischem Recht gegründeten Gesellschaft (Private Limited Company), registriert im britischen Handelsregister (geführt von *Companies House*) unter der Company No. ***Nr4***, eingetragen im österreichischen Firmenbuch unter FN ***Nr2***, Steuernummer ***Nr1***.

Das Kapital der Primärschuldnerin betrug 10,00 Euro.

Die Gründung der Primärschuldnerin erfolgte mit Gesellschaftsvertrag vom 10.02.2012 durch ***Name2*** (als alleinige Gesellschafterin) vertreten durch ***Name4***.

Die Eintragung der Primärschuldnerin im Firmenbuch (Anmeldung einer inländischen Zweigniederlassung) erfolgte am ***Datm4***.

Als ständige Vertreterin der Primärschuldnerin wurde die Beschwerdeführerin eingetragen.

Als vertretungsbefugtes Organ wurde ***Name2*** eingetragen.

Die Geschäftsführungsfunktion der Beschwerdeführerin dauerte jedenfalls vom ***Datm4*** bis zum ***Datum5***.

Die beschwerdegegenständlichen in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin waren somit sämtlich im Vertretungszeitraum der Beschwerdeführerin fällig.

Die Geschäftsführungsfunktion von ***Name2*** dauerte von der Gründung der Primärschuldnerin bis zum 31.08.2012.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom 25.08.2014, GZ ***Nr3*** f, wurde über die Primärschuldnerin der Konkurs eröffnet.

Mit Beschluss vom ***Datum6*** wurde Mag. ***Name5*** zum Masseverwalter der Primärschuldnerin bestellt.

Bei der Primärschuldnerin wurde eine Außenprüfung betreffend

Lohnsteuer	1.1.2012 bis 25.8.2014
------------	------------------------

Dienstgeberbeitrag	1.1.2012 bis 25.8.2014
--------------------	------------------------

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1.1.2012 bis 25.8.2014
---------------------------------	------------------------

durchgeführt, die mit Bericht vom 29.10.2014 abgeschlossen wurde.

Auf Basis der Ergebnisse der Außenprüfung ergingen mit Datum 29.10.2014 folgende Bescheide:

Haftungsbescheid gemäß § 82 EStG betreffend Lohnsteuer 2012

Haftungsbescheid gemäß § 82 EStG betreffend Lohnsteuer 2013

Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2012

Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2012

Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2013

Aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist ersichtlich, dass es sich bei den das Jahr 2012 betreffenden Feststellungen ausschließlich um die Hinzurechnung eines Sachbezuges handelte: Der Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin der Primärschuldnerin stand ein

Firmen-Kfz auch zur Privatnutzung zur Verfügung, es wurden keine Aufzeichnungen geführt und demzufolge ein Sachbezug hinzugerechnet („*der Anschaffungswert musste im Schätzungswege ermittelt werden, da keine hilfreichen Unterlagen beigebracht wurden, bzw. keine Angaben gemacht wurden ...*“).

In den Jahren 2013 und 2014 erfolgten bereits Einbringungsmaßnahmen gegenüber der Primärschuldnerin wie aus den Bescheiden über die Festsetzung von Vollstreckungsgebühren ersichtlich ist.

Die Primärschuldnerin wurde von dem für die Führung des Handelsregisters im Vereinigten Königreich zuständigen Companies House am ***Datum5*** aufgelöst und gelöscht („*dissolved via compulsory strike-off*“). Der Auflösung und Löschung ging eine mit ***Datum7*** datierte Ankündigung voraus.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***Datum1***, GZ ***Nr3*** f, wurde betreffend die Primärschuldnerin der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

Mit ***Datum8*** gab die Beschwerdeführerin ihren inländischen Wohnsitz auf.

Am ***Datum3*** wurde die Primärschuldnerin im Firmenbuch gemäß § 40 FBG amtswegig gelöscht.

Im Jahr 2016 nahm die belangte Behörde hinsichtlich der Beschwerdeführerin eine Wohnsitzfeststellung im Rahmen der EU-Amtshilfe mittels Auskunftersuchen nach Art. 5 der Richtlinie 2010/24/EU vor.

Auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin haften die beschwerdegegenständlichen und in Haftung gezogenen Beträge nach wie vor in Folgender Höhe aus und sind – auf Grund der Löschung und Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin - uneinbringlich.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	12/12	15.02.2013	1.121,92
Umsatzsteuer	02/13	15.04.2013	1.671,17
Umsatzsteuer	04/13	17.06.2013	565,42
Umsatzsteuer	10/13	16.12.2013	138,66
Umsatzsteuer	01/14	17.03.2014	33,97
Umsatzsteuer	02/14	15.04.2014	110,13
Umsatzsteuer	03/14	15.05.2014	131,05

Lohnsteuer	2012		390,92
Lohnsteuer	2013		476,48
Lohnsteuer	02/13	15.03.2013	367,05
Lohnsteuer	03/13	15.04.2013	60,02
Lohnsteuer	05/13	17.06.2013	7,90
Dienstgeberbeitrag	2012		79,96
Dienstgeberbeitrag	2013		386,70
Dienstgeberbeitrag	01/13	15.02.2013	297,90
Dienstgeberbeitrag	02/13	15.03.2013	360,68
Dienstgeberbeitrag	03/13	15.03.2013	335,76
Dienstgeberbeitrag	05/13	17.06.2013	76,26
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2012		7,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2013		34,37
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/13	15.02.2013	26,48
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/13	15.03.2013	32,06
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/13	15.03.2013	29,84
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/13	17.06.2013	6,78
Vollstreckungsgebühren	2013	27.06.2013	92,14
Vollstreckungsgebühren	2014	05.03.2014	64,77
Barauslagenersatz	2013	27.06.2013	0,62
Barauslagenersatz	2014	05.03.2014	15,62
Stundungszinsen	2013	16.01.2014	146,92
1. Säumniszuschlag	2013	16.05.2013	58,87

Haftungsbetrag gesamt			7.127,53
------------------------------	--	--	-----------------

Zur monatsweisen Aufgliederung der Lohnabgaben 2012 und 2013 siehe die Darstellung unter Punkt I. Verfahrensgang.

Hinsichtlich eines von der belangten Behörde in die Haftung einbezogenen Betrages von 15,00 betreffend Barauslagen, der im Rahmen der Barauslagen 2014 angeführt ist, liegt zwar eine bescheidmäßige Festsetzung vom 5.8.2014 vor, der Bescheid wurde der Beschwerdeführerin aber nicht im Zuge des Haftungsverfahrens übermittelt bzw angeführt.

Ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Abgabenschulden wurde seitens der Beschwerdeführerin nicht erbracht.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Einsichtnahme in das (österreichische) Firmenbuch (Hauptbuch und Urkundensammlung), das Handelsregister des Vereinigten Königreiches (geführt von *Companies House*), den elektronischen Steuerakt der Primärschuldnerin, den von der belangten Behörde mit dem Vorlagebericht vorgelegten Unterlagen (insbesondere Haftungsvorhalt, Haftungsbescheid, Beschwerde, Beschwerdeverentscheidung, Vorlageantrag, Vorlagebericht).

Die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin bei der Primärschuldnerin eine Geschäftsführungsfunktion jedenfalls ab vom ***Datum4*** bis zum ***Datum5*** innehatte ergeben sich aus dem Firmenbuch und dem britischen Handelsregister.

Im britischen Handelsregister wurde die Beschwerdeführerin am ***Datum9*** als Direktorin eingetragen. Zum Firmenbuch erfolgte aber die Eintragung der Beschwerdeführerin als ständige Vertreterin der Primärschuldnerin bereits mit Datum ***Datum4***. Die dieser Eintragung zu Grunde liegende Anmeldung einer inländischen Zweigniederlassung der Primärschuldnerin datiert vom ***Datum10*** und weist als vertretungsbefugte Organe neben ***Name2*** auch die Beschwerdeführerin aus und ist auch von den beiden Genannten – in beglaubigter Form - unterfertigt. Aus diesem Umständen ist zu schließen, dass der Beschwerdeführerin jedenfalls bereits ab ***Datum4*** die Geschäftsführerfunktion für die Primärschuldnerin erteilt wurde.

Hinsichtlich der Feststellung, dass ***Name2*** ihre Geschäftsführerfunktion nicht erst am 22.10.2012, sondern bereits am 31.8.2012 zurückgelegt hat, ist auf die Feststellungen im Beschwerdeverfahren zur Haftungsinanspruchnahme der ***Name2*** (**GZ1**) zu verweisen, in welchem von einer Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion zu diesem Zeitpunkt ausgegangen wurde.

Die Uneinbringlichkeit der beschwerdegegenständlichen Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin lässt sich aus der gerichtlich beschlossenen Aufhebung des Konkursverfahren mangels kostendeckenden Vermögens, der zeitnah vorgenommenen amtswegigen Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit und der Deregistrierung im britischen Handelsregister klar ersehen.

Nach der Lebenserfahrung kann unter solchen Umständen jedenfalls von einer endgültigen Uneinbringlichkeit ausgegangen werden.

Dass die Beschwerdeführerin mit ***Datum8*** ihren österreichischen Wohnsitz aufgegeben hat und in die Slowakei verzogen ist, ergibt sich aus der Einsichtnahme ins Zentrale Melderegister.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Voraussetzung für die Inanspruchnahme als Haftender nach § 9 BAO und § 80 BAO ist eine Abgabenforderung, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, ein Verschulden des Vertreters an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043).

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin bestehen. Sie sind teilweise bescheidmäßig festgesetzt, teilweise ergeben sie sich aus erklärten Selbstbemessungen der Primärschuldnerin.

Hinsichtlich eines Betrages von 15,00 Euro an Barauslagen 2014 iZm Vollstreckungsmaßnahmen hat die belangte Behörde den zu Grunde liegenden Bescheid vom 5.8.2014 der Beschwerdeführerin im Rahmen des Haftungsverfahrens weder übermittelt noch nähere Informationen über den Fälligkeitszeitpunkt der Abgaben oder das Datum des Bescheides mitgeteilt.

Ein derartiger Mangel des Verfahrens ist im Verfahren über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar (VwGH 28.02.2013, 2011/16/0053, 24.10.2013, 2013/16/0165), sodass die Beschwerdeführerin hinsichtlich dieser Barauslagen im Betrag von 15,00 Euro nicht zur Haftung nicht herangezogen werden konnte und sich die Haftungssumme um dieses Betrag verringerte.

Die Zahlungstermine der beschwerdegegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin fallen in den Vertretungszeitraum der Beschwerdeführerin.

Die Stellung der Beschwerdeführerin als Vertreterin ist jedenfalls gegeben, wie sich aus den aktenkundigen Unterlagen klar ergibt.

Die Uneinbringlichkeit der beschwerdegegenständlichen Abgabeforderungen bei der Primärschuldnerin ist ebenfalls gegeben.

Die unter Punkt 1. der Beschwerde getroffenen Ausführungen stehen einer Haftungsinanspruchnahme nicht entgegen, da die beschwerdegegenständlichen Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin jedenfalls uneinbringlich sind.

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (zB VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; 18.3.2013, 2011/16/0184; 19.3.2015, 2013/16/0166; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016).

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückstellung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (zB VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0123). Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Daher reicht leichte Fahrlässigkeit aus (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Ob es nur in manchen Monaten zu unbeglichenen Abgabenrückständen gekommen ist und Ende des Jahres 2014 - in einem Zeitraum für den ohnehin keine Abgabenschulden der Primärschuldnerin mehr in Haftung gezogen wurden - wirtschaftliche Maßnahmen gesetzt wurden (Punkt 2. der Beschwerde), ist für die Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung, die zur Uneinbringlichkeit der beschwerdegegenständlichen Abgaben geführt hat, nicht maßgeblich und kann auch am Vorliegen einer solche Pflichtverletzung nichts ändern.

Gleiches gilt auch für die Anführung des Umstandes, dass der größte Co-Partner der Primärschuldnerin und Auftraggeber aus Deutschland im Jahr 2015 offiziell seine Firmentätigkeit beendet hätte. Anzumerken ist - neben dem Umstand, dass die belangte Behörde bereits in den Jahren 2013 und 2014 Einbringungsmaßnahmen gesetzt hat -, dass es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Was schließlich den Hinweis unter Punkt 3. der Beschwerde, nämlich, dass die Beschwerdeführerin noch nicht in der Lage gewesen wäre, sich die notwendigen Unterlagen zu beschaffen, und insbesondere den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu führen, ist

darauf zu verweisen, dass die gesetzliche Belegaufbewahrungsfrist des § 132 BAO im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme der Beschwerdeführerin für die beschwerdegegenständlichen Abgaben noch nicht abgelaufen war und sie diesbezüglich eine Beweisvorsorgepflicht trifft. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115).

Wie der Verwaltungsgerichtshof zB in VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220 und VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen, wobei diese Darlegungspflicht auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind trifft (zB VwGH 19.3.2015).

Den Haftenden trifft die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtige (§ 77 Abs 2 BAO iVm § 119 Abs 1 BAO), sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat (VwGH 30.5.1989, 89/14/0043).

Schließlich hätte die Beschwerdeführerin aber - wie die belangte Behörde zutreffend angemerkt hat – auch in einem späteren Verfahrensstadum den angesprochenen Nachweis erbringen können. Auch dies hat die Beschwerdeführerin aber nicht getan, und zwar auch dann nicht, als eine monatliche Aufgliederung der Abgabenbeträge betreffend Lohnabgaben 2012 und 2013 in der Beschwerdeentscheidung – der diesbezüglich im Übrigen Vorhaltscharakter zukommt - erfolgte.

Soweit die Beschwerdeführerin in ihren Vorlagentrag auf die ordnungsgemäße Erfüllung ihrer Verpflichtung iZm der Anmeldung und Durchführung des Konkursverfahrens verweist, ergeben sich daraus keine Auswirkungen auf das beschwerdegegenständliche Haftungsverfahren, dessen Gegenstand die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten ist.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei dieses Ermessen auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung umfasst (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173).

Der Grad des Verschuldens des Vertreters ist eines der Kriterien, die bei Ausübung des Ermessens berücksichtigt werden können (vgl. VwGH 15.9.1995, 93/17/0404).

Die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (VwGH 28.11.1997, 2007/15/0164).

Ermessensentscheidungen haben sich innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht zuhalten und sind innerhalb dieser Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen, wobei dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgabe" beizumessen ist (VwGH 21.2.2005, 2001/17/0075).

Im Beschwerdefall wurden seitens der Beschwerdeführerin keine Angaben zu ihren wirtschaftlichen Verhältnissen gemacht. Allerdings ist festzuhalten, dass eine – allfällige - Vermögenslosigkeit und/oder Arbeitslosigkeit des Haftenden in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen würde, denn eine allfällige, derzeitige Uneinbringlichkeit schließt es nämlich nicht aus, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen und künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013 mHa zB VwGH 29.6.1999, 99/14/0128, VwGH 14. 12.2006, 2006/14/0044, und VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007, und 2006/15/0089).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabeananspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium ist.

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. Die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin steht im Beschwerdefall fest, sodass die Inanspruchnahme der Beschwerdeführerin gerechtfertigt war.

Auch unter dem Gesichtspunkt der Ermessensübung ist die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers im Beschwerdefall daher zu Recht erfolgt, da keine Gründe angeführt wurden, aus welchen sich eine Unbilligkeit der Haftung ableiten ließe.

Für die in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten kommt – soweit deren Fälligkeitstermin nach dem 31.8.2012 liegt - ausschließlich die Beschwerdeführerin als Haftungspflichtige in Frage. Aber auch für die – betragsmäßig geringen Abgabenschuldigkeiten - mit einem davorliegenden Fälligkeitstermin war die Inanspruchnahme der Beschwerdeführerin allein schon auf Grund ihrer Geschäftsführungsfunktion und zusätzlich auch wegen des Umstandes, dass sich die Abgabeforderungen aus einem – die Beschwerdeführerin selbst betreffenden – Sachbezug für die Möglichkeit einer privaten PKW-Nutzung ergeben, gerechtfertigt.

Auch die Dauer der Durchführung des Haftungsverfahrens ist als durchaus abgemessen zu betrachten, und zwar umso mehr vor dem Hintergrund, dass die Beschwerdeführerin nach Aufhebung des Konkursverfahrens ihre österreichische Wohnadresse aufgegeben hat und in die Slowakei verzogen ist, was zusätzliche Ermittlungen der belangten Behörde im Rahmen der EU-Amtshilfe erforderlich gemacht hat.

Somit war die Inanspruchnahme der Beschwerdeführerin durch die belangte Behörde im Rahmen des zu übenden Ermessens gerechtfertigt.

3.2. 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.

Im Beschwerdefall hat das Bundesfinanzgericht seine Entscheidung auf Grund der angeführten Rechtsprechung des VwGH getroffen, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Wien, am 6. Mai 2021