

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, als ehemaliger Geschäftsführer der ***4***, zuletzt ***11***, vertreten durch Mag. Klaus P. Pichler, Rechtsanwalt, Schillerstraße 17, 6850 Dornbirn, über die Beschwerde vom 15. April 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***5*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. Februar 2019 betreffend Haftung gemäß §§ 9 iVm 80 BAO, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der Haftungsbescheid insofern abgeändert, als die Haftungssumme von bisher 136.824,20 € um den Betrag von 22,48 € auf 136.801,72 € eingeschränkt wird.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 15. Jänner 2019 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt Bf.) mit, dass auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin die im beiliegendem Rückstandsausweis angeführten Abgaben in Höhe von insgesamt 141.648,72 € uneinbringlich aushafteten. Aufgrund der Funktion des Bf. als das zur Vertretung der Gesellschaft berufene Organ habe ihm die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen obliegen. Da die im Rückstandsausweis angeführten Abgabebeträge während der Vertretungsperiode des Bf. fällig bzw. nicht entrichtet worden seien, müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass der Bf. der ihm obliegenden Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft nicht ausreichend nachgekommen sei.

Vertreter von Kapitalgesellschaften hafteten mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für deren Abgaben, wenn sie an deren Nichtentrichtung ein Verschulden treffe, wobei hierfür bereits leichte Fahrlässigkeit genüge. Kein Verschulden bestünde beispielsweise, wenn alle anderen Gesellschaftsgläubiger gleich behandelt worden seien wie das Finanzamt. Die Pflichtverletzung müsse darüber hinaus in ursächlichem Zusammenhang mit der Nichtentrichtung stehen.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes müsse das Finanzamt somit bis zum Beweis des Gegenteiles von einer schuldhaften und für den Abgabenausfall zudem auch ursächlichen Verletzung der Pflicht des Bf. zur Entrichtung der fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln ausgehen. Unter diesen Umständen müsste der Bf. mit der Erlassung eines Haftungsbescheides im Ausmaß der uneinbringlich gebliebenen Abgaben rechnen.

Sofern die Gesellschaft bereits zu den Fälligkeitszeitpunkten der betreffenden Abgaben nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, könne dieser Umstand durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen dargelegt werden. 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. Anzugeben bzw. gegenüberzustellen seien zudem alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) und es sei die Verschuldenssituation umfassend darzustellen.

Mit Antwortschreiben vom 13. Februar 2019 teilte der rechtliche Vertreter des Bf. dem Finanzamt mit, gegenständlich lägen die Voraussetzungen zur Heranziehung zur Haftung gemäß §§ 9 iVm 80 BAO nicht vor.

Voraussetzung für die Heranziehung zu einer Haftung im Sinne der angeführten Gesetzesbestimmungen sei, dass den Geschäftsführer der GmbH an der Nichtentrichtung von Abgabenverbindlichkeiten ein Verschulden treffe. Die Pflichtverletzung des Geschäftsführers müsse in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Nichtentrichtung der Abgaben stehen.

Gegenständlich verhalte es sich so, dass ein Mitarbeiter der Primärschuldnerin auf eigene Rechnung Geschäfte betrieben habe. Nach Kenntnis des Bf. seien diese Geschäfte über die ***1*** Ltd. mit Sitz in ***2***, ***3***, abgewickelt worden. Der Bf. habe weder von den erzielten Umsätzen noch von allfälligen Gewinnen aus dieser Geschäftstätigkeit Kenntnis gehabt.

Die Erträge aus dieser Geschäftstätigkeit seien weder der Primärschuldnerin noch dem Bf. als deren Geschäftsführer zugeflossen.

Die Ausübung der entsprechenden Geschäftstätigkeit sei weder mit Wissen noch mit Billigung des Bf. erfolgt, sodass den Bf. kein Verschulden an diesen strafrechtlich relevanten Umtrieben Dritter treffe. Vielmehr sei die Primärschuldnerin ebenso wie der Bf. Opfer von Straftaten Dritter.

Straftaten Dritter, an denen der Bf. weder als unmittelbarer Täter noch als Beitragstäter iSd § 12 StGB beteiligt gewesen sei, könnten auch abgabenrechtlich nicht dem Bf. als Geschäftsführer der Primärschuldnerin zur Last gelegt werden. Insoweit treffe den Bf. kein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der vorgeschriebenen bzw. im Rückstandsausweis angeführten Abgaben.

Der Vollständigkeit halber werde darauf hingewiesen, dass die Richtigkeit der im Rückstandsausweis ausgewiesenen Abgabenvorschreibungen ausdrücklich bestritten würde. Die dort offensichtlich im Schätzungsweg angenommenen Abgabenverbindlichkeiten seien nicht mit möglichen, durch die Primärschuldnerin erzielten Umsätzen in Übereinstimmung zu bringen. Es werde daher ersucht, die entsprechenden Abgabenbescheide dem Bf. zur Verfügung zu stellen.

Auch aus dem zwischenzeitlich eingetretenen Insolvenzfall könne keine Haftung des Bf. abgeleitet werden, da die Insolvenz eine unmittelbare Folge von Malversationen Dritter sei. Mit derartigen Umständen habe der Bf. als Geschäftsführer der Primärschuldnerin nicht rechnen müssen. Der Bf. habe also nicht davon ausgehen müssen, dass Einnahmen unterschlagen bzw. überhaupt auf Rechnung Dritter erwirtschaftet würden, wodurch allenfalls auch der Tatbestand der Untreue verwirklicht worden sei. Diese zur Insolvenz führenden Umstände seien vor Eintritt der Insolvenz bzw. des Konkursöffnungsantrages für den Bf. nicht erkennbar gewesen. Es könne ihm deshalb auch nicht zum Vorwurf gemacht werden, Gläubiger nicht gleichmäßig oder quotenmäßig befriedigt zu haben.

Mit Haftungsbescheid vom 27. Februar 2019 wurde der Bf. gemäß §§ 9 iVm 80ff BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt 136.824,20 € herangezogen und ihm folgende Abgabenbescheide übermittelt:

- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 09/2017 vom 2. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 09/2017 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 10/2017 vom 2. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 10/2017 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 11/2017 vom 2. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 11/2017 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2017 vom 2. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 12/2017 vom 2. Oktober 2018 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2018 vom 2. Oktober 2018

- Verspätungszuschlagsbescheid 01/2018 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 02/2018 vom 2. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 02/2018 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 03/2018 vom 2. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 03/2018 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2018 vom 2. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 04/2018 vom 2. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 05/2018 vom 3. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 05/2018 vom 3. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 06/2018 vom 3. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 06/2018 vom 3. Oktober 2018
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 07/2018 vom 3. Oktober 2018
- Verspätungszuschlagsbescheid 07/2018 vom 3. Oktober 2018
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 09/2017 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 10/2017 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 11/2017 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2017 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2018 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 02/2018 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 03/2018 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 5. Februar 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2018 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde

- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 3. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 05/2018 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 3. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 06/2018 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde
- Beschwerdeentscheidung vom 18. Jänner 2019, mit dem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 3. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 07/2018 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt wurde

Begründend wurde ausgeführt, der Bf. sei als Geschäftsführer der Fa. ***4***, in Hinblick auf § 80 Abs. 1 BAO insbesondere verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben des Betriebes entrichtet würden. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass der Bf. diese gesetzlichen Verpflichtungen schuldhaft verletzt habe. Die Haftung sei auszusprechen gewesen, da Einbringungsmaßnahmen gegen die Primärschuldnerin, auf welche Exekution geführt werden könnte, erfolglos verlaufen seien und der Bf. im Vorhalteverfahren keine stichhaltigen Fakten/Unterlagen beigebracht habe.

In der gegen den Haftungsbescheid fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt. Begründend wurde unter Wiederholung der in der Stellungnahme zum Haftungsvorhalt vorgebrachten Argumente ein Verschulden des Bf. bestritten.

In Streit gestellt wurde zudem wiederum die im Rückstandsausweis ausgewiesene Haftungssumme mit dem Vorbringen, diese beruhe offensichtlich auf einer Schätzung, da sich dieser Betrag nicht mit den von der Primärschuldnerin erzielten Umsätzen in Übereinstimmung bringen lasse. In diesem Zusammenhang wurde nochmals die Übermittlung der den in Haftung gezogenen Abgaben zugrundeliegenden Abgabenbescheide sowie allfälliger, für die Berechnung der Abgabenschuld notwendiger Unterlagen beantragt.

Darüber hinaus wurden folgende Beweisanträge gestellt:

- Einholung des Aktes des Finanzamtes ***5*** zu ***6*** (Anmerkung: Da diese Steuernummer nicht vergeben wurde, ist vermutlich die Steuernummer der Primärschuldnerin (***12***) gemeint)
- ***7***, ***8***, ***9***, als Zeuge sowie
- Einholung eines Gutachtens aus dem Bereich Steuerwesen

Mit Beschwerdeentscheidung vom 15. Mai 2019 wurde die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid abgewiesen. Begründend wurde unter Wiedergabe der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO sowie der zu diesen Normen ergangenen höchstgerichtlichen Judikatur ausgeführt,

die gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten seien aufgrund mehrerer durchgeführter Außenprüfungen festgestellt worden. Das bereits rechtskräftig abgeschlossene Haftungsverfahren aus 2018 gegen den Bf. zeuge davon, dass die Primärschuldnerin von Beginn an Probleme damit gehabt habe, ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen. Seinerzeit seien die aushaftenden Abgaben bezahlt worden. Von Malversationen strafrechtlicher Natur sei seinerzeit nicht die Rede gewesen.

Bei der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 09/2017 - 04/2018 sei der Bf. als vertretungsbefugtes Organ der Primärschuldnerin erfolglos ersucht worden, Bücher und Aufzeichnungen vorzulegen sowie zu Erörterungsterminen zu erscheinen. Bei der Schlussbesprechung habe er sich vom nunmehr angebotenen Zeugen ***7*** vertreten lassen, welcher gegen das Prüfungsergebnis keine Einwände erhoben und dies mit seiner Unterschrift bestätigt hätte. Die verhängten Verspätungszuschläge im Höchstausmaß von 10% würden ebenfalls dafürsprechen, dass vom Bf. unentschuldbare Fehlleistungen im Hinblick auf abgabenrechtliche Verpflichtungen zu vertreten gewesen seien. Insbesondere seien keine entsprechenden Abgabenerklärungen abgegeben und die Abgabenzahlungspflicht verletzt worden.

Obwohl im Haftungsvorhalt ausdrücklich auf das Erfordernis der Darstellung der Gläubigergleichbehandlung zu den Fälligkeitszeitpunkten der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten hingewiesen worden wäre, sei ein solcher Nachweis sowohl in der Stellungnahme zum Haftungsvorhalt als auch in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid unterblieben. Die in der gegenständlichen Stellungnahme vom rechtlichen Vertreter des Bf. angeforderten Bescheidausfertigungen seien allesamt mit dem angefochtenen Haftungsbescheid zugestellt worden. Einwendungen dagegen seien jedoch unterblieben.

Infolge Abweisung des Konkurses mangels kostendeckenden Vermögens habe die Abgabenbehörde von der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin ausgehen können.

Ein Strafverfahren wegen Malversationen im Bereich der Geschäftstätigkeit sei nicht amtsbekannt, eine Geschäftszahl habe der Bf. nicht bekanntgegeben. Es sei auch nicht ausgeführt worden, inwiefern seine Geschäftsführungstätigkeit dadurch beeinträchtigt gewesen wäre. Die Geschäftsführung sei ebenfalls nicht bestritten worden. Anhaltspunkte, eine Geschäftsführungstätigkeit des Bf. zu bezweifeln, lägen daher nicht vor. Die Mitarbeiterführung obliege ebenfalls dem Geschäftsführer, dahingehende Defizite würden jedoch keine abgabenrechtliche Pflichtverletzung darstellen. Eine Gläubigergleichbehandlung sei in der Beschwerde nicht dargestellt worden. Strafrechtliche Vorwürfe gegen unbenannte Dritte seien nicht ausreichend. Als Nachweis hierfür käme beispielsweise eine strafgerichtliche Verurteilung des nicht näher bezeichneten Mitarbeiters infrage. Umstände wie „*dem Bf. sind keine Gewinne zugeflossen*“ seien unbeachtlich.

Es sei auch unzutreffend, dass aus der Insolvenz keine Haftung abgeleitet werden könne. Gerade die Insolvenz der Primärschuldnerin sei regelmäßig Ausgangspunkt für Haftungsansprüchen des Geschäftsführers. Die für Geschäftsführerhaftungen geltende Beweislastumkehr mache jedenfalls eine aktive Nachweisführung darüber erforderlich, dass der als Geschäftsführer tätige Bf. keine ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten verletzt habe. Ein solcher Nachweis werde durch Dokumentation der Gläubigergleichbehandlung erbracht.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde kein ergänzendes Vorbringen erstattet.

Im Vorlagebericht vom 24. Juni 2019 verwies das Finanzamt in seiner Stellungnahme auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung und beantragte eine Abweisung der Beschwerde.

Mit Schriftsatz vom 2. Juli 2019 nahm der rechtliche Vertreter des Bf. zum Vorlagebericht des Finanzamtes Stellung und beantragte wiederum die Aufhebung des beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheides, in eventu allenfalls nach einem durchgeführten Verfahren die Abstandnahme von einer Haftungsansprüche des Bf. gemäß §§ 9 iVm 80 BAO sowie in eventu auf Grundlage der beigelegten Urkunden die neuerliche Vornahme einer Schätzung der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten.

Der gegenständlichen Stellungnahme beigelegt waren folgende Unterlagen:

- Tabelle der tatsächlichen Umsätze
- Zahlungen Pacht
- Zahlungen an das ***FA*** vom 28. Oktober 2018
- Privateinlagen vom 28. Oktober 2018
- Bankgarantie vom 20. August 2018
- Monatliche Zahlungen der Kredite
- Kredit ***10*** vom Jänner 2018

Begründend wurde ausgeführt, ein Mitarbeiter der Primärschuldnerin habe auf eigene Rechnung Geschäfte betrieben. Im Zeitpunkt der Gründung der Primärschuldnerin sei der Bf. durch diesen Mitarbeiter überredet worden, als Geschäftsführer zu fungieren, da dieser Mitarbeiter aufgrund einer Privatinsolvenz nicht in der Lage gewesen sei, eine GmbH zu gründen. Der Bf. habe weder von den erzielten Umsätzen noch vom allfälligen Gewinn dieser Geschäftstätigkeiten Kenntnis gehabt. Die Erträge aus diesen Geschäftstätigkeiten seien weder der Primärschuldnerin noch dem Geschäftsführer zugeflossen.

Die gesetzliche Fürsorgepflicht eines Geschäftsführers reiche nicht so weit, dass von ihm verlangt werden könne, über jegliche Tätigkeiten in seinem Unternehmen Kenntnis zu haben. Zudem habe der Bf. alles Erdenkliche getan, um die gesetzlichen Abgaben zu bezahlen. Er habe

immer wieder Kredite aufgenommen, um die zahlreichen Verbindlichkeiten, auch die Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin zu begleichen. Dies habe er vor allem deshalb getan, weil der zuständige Mitarbeiter dem Bf. immer wieder eine Bankgarantie in Höhe von 200.000,00 € vorgehalten habe und dem Bf. versichert habe, dass er das Geld mit Sicherheit zurückerhalten werde.

Dem Bf. könne somit nicht angelastet werden, dass er seine Pflichten als Geschäftsführer schuldhaft nicht erfüllt habe, sodass er auch nicht zur Haftung herangezogen werden könne.

Zudem habe dieser Mitarbeiter als Vermögensverwalter der Primärschuldnerin fungiert und schuldhaft seine Pflichten verletzt. Der Bf. habe Teile der Geschäftstätigkeiten an diesen Mitarbeiter übergeben und ihm diese anvertraut. Dass dieser jedoch einen Großteil des Kapitals lediglich für eigene Geschäfte verwendet und es unterschlagen habe, sei dem Bf. nicht bewusst gewesen und er habe auch nicht damit gerechnet. Auch deshalb könne der Bf. nicht zur Haftung herangezogen werden.

Hinsichtlich der Höhe der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten sei anzumerken, dass das Finanzamt eine Schätzung der Abgabenschuld vorgenommen habe. Es werde nochmals darauf verwiesen, dass die vorgeschriebene Abgabenschuld viel zu hoch sei.

Ziel jeder Schätzung müsse sein, den wahren Besteuerungsgrundlagen, also den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen. Es sei nicht erlaubt, dass die Schätzung und das Schätzungsergebnis den Charakter einer Bestrafung hätten. Trotzdem sei die Anwendung eines Sicherheitszuschlages unter bestimmten Voraussetzungen erlaubt. Dadurch werde berücksichtigt, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich sei, dass nicht alle Geschäftsfälle zutreffend wiedergegeben worden seien.

Könne die Finanzverwaltung die Bemessungsgrundlage für die Berechnung einer Abgabe nicht ermitteln, sei diese zu schätzen. Die bloße Schwierigkeit der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Abgabenerhebungen entbinde die Abgabenbehörde aber nicht von deren Ermittlungspflicht im Einzelnen und berechtige nicht zur Schätzung. Dies wäre etwa der Fall, wenn Aufzeichnungen nur analog geführt würden.

Im Beschwerdefall mache das Finanzamt eine Haftung für Abgaben in Höhe von 136.824,20 € geltend. Tatsächlich würden die Abgabenschuldigkeiten jedoch maximal 31.622,07 € betragen. Die Schätzung sei somit von der Behörde völlig falsch durchgeführt und es sei ein stark überhöhter Betrag vom Bf. gefordert worden. So sei zum Beispiel für Juli 2018 7.300,00 € an Umsatzsteuer berechnet worden, obwohl das Lokal am 30. Juni 2018 geschlossen und ausgeräumt worden sei. Weiters sei keine Vorsteuer bzw. Pacht von der geforderten Umsatzsteuer abgezogen worden. Zudem habe der Bf. bereits zahlreiche Zahlungen an die Behörde geleistet und es sei nicht ersichtlich, in welcher Weise diese bei der Schätzung berücksichtigt worden seien.

Insgesamt seien die Umsätze somit viel zu hoch angesetzt worden. Bei einer korrekt durchgeführten Schätzung würde die Abgabenschuld maximal 31.622,07 € betragen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Primärschuldnerin wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 13. Mai 2016 gegründet und am 16. Juli 2016 in das Firmenbuch eingetragen. Unternehmensgegenstand war laut Gesellschaftsvertrag „Gastgewerbe, Handelsgewerbe“. Betrieben wurde am Sitz des Unternehmens eine Diskothek.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***5*** vom tt. Dezember 2018, ***13***, wurde das Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet, dieser Beschluss erwuchs am 28. Dezember 2018 in Rechtskraft. Am tt. September 2019 erfolgte die Eintragung der gemäß § 40 FBG erfolgten amtswegigen Löschung der Firma wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch.

Gesellschafter der Primärschuldnerin waren der Bf. mit einem Anteil von 75% sowie ***7*** mit einem Anteil von 25%.

Die alleinige Geschäftsführerfunktion hatte der Bf. ab Eintragung der Gesellschaft ins Firmenbuch (16. Juli 2016) bis zur Auflösung der Gesellschaft infolge Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens mit Gerichtsbeschluss vom tt. Dezember 2018 inne.

Haftungsgegenständlich sind folgende Abgaben:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	09/2017	15.11.2017	4.000,00 €
Umsatzsteuer	10/2017	15.12.2017	7.300,00 €
Umsatzsteuer	11/2017	15.01.2018	11.500,00 €
Umsatzsteuer	12/2017	15.02.2018	14.600,00 €
Umsatzsteuer	01/2018	15.03.2018	14.600,00 €
Umsatzsteuer	02/2018	16.04.2018	14.600,00 €
Umsatzsteuer	03/2018	15.05.2018	14.600,00 €
Umsatzsteuer	04/2018	15.06.2018	14.600,00 €
Umsatzsteuer	05/2018	16.07.2018	11.500,00 €

Umsatzsteuer	06/2018	16.08.2018	11.500,00 €
Umsatzsteuer	07/2018	17.09.2018	7.300,00 €
Verspätungszuschlag	12/2017	29.10.2018	1.460,00 €
Verspätungszuschlag	01/2018	29.10.2018	1.460,00 €
Verspätungszuschlag	02/2018	29.10.2018	1.460,00 €
Verspätungszuschlag	03/2018	29.10.2018	1.460,00 €
Verspätungszuschlag	04/2018	29.10.2018	1.460,00 €
Verspätungszuschlag	09/2017	09.11.2018	394,20 €
Verspätungszuschlag	07/2018	12.11.2018	730,00 €
Verspätungszuschlag	06/2018	12.11.2018	1.150,00 €
Verspätungszuschlag	05/2018	12.11.2018	1.150,00 €
			136.824,20 €

Der Verspätungszuschlag 12/2017 wurde zwischenzeitlich im Ausmaß von 22,48 € getilgt, sodass dieser lediglich in Höhe von 1.437,52 € aushaftet. Die übrigen, mit dem angefochtenen Bescheid in Haftung gezogenen Abgaben wurden zur Gänze nicht entrichtet.

Für die Primärschuldnerin wurden für den Zeitraum 09/2017 bis 07/2018 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und mit Ausnahme des Monats 09/2017 (für diesen Monat erfolgte eine Vorauszahlung mit Verrechnungsanweisung in Höhe von 3.300,00 €) auch keine Zahlungen geleistet. Mangels Vorlage von Büchern und Aufzeichnungen iSd § 18 UStG iVm § 131 BAO hat die Abgabenbehörde die Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuern für den Zeitraum 09/2017 bis 07/2018 gemäß § 184 BAO geschätzt und in der Folge gegenüber der Primärschuldnerin während ihres aufrechten Bestandes die folgenden, rechtswirksamen und in Rechtskraft erwachsenen Umsatzsteuerbescheide erlassen:

- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 09/2017 in Höhe von 7.300,00 €. Aufgrund der geleisteten Vorauszahlung von 3.300,00 € ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 4.000,00 €.
- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 10/2017 in Höhe von 7.300,00 €
- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 11/2017 in Höhe von 11.500,00 €
- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2017 in Höhe von 14.600,00 €

- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2018 in Höhe von 14.600,00 €
- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 02/2018 in Höhe von 14.600,00 €
- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 03/2018 in Höhe von 14.600,00 €
- Bescheid vom 2. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2018 in Höhe von 14.600,00 €
- Bescheid vom 3. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 05/2018 in Höhe von 11.500,00 €
- Bescheid vom 3. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 06/2018 in Höhe von 11.500,00 €
- Bescheid vom 3. Oktober 2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 07/2018 in Höhe von 7.300,00 €

Aufgrund der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen 09/2017 bis 07/2018 über einen längeren Zeitraum (9 Monate), sowie des Umstandes, dass bereits für 04/2017 bis 08/2017 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden, hat das Finanzamt gegenüber der Primärschuldnerin während ihres Bestandes rechtswirksam mit folgenden, in Rechtskraft erwachsenen Bescheiden Verspätungszuschläge festgesetzt:

- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 09/2017 ein Verspätungszuschlag von 394,20 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 10/2017 ein Verspätungszuschlag von 730,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 11/2017 ein Verspätungszuschlag von 1.150,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 12/2017 ein Verspätungszuschlag von 1.460,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 01/2018 ein Verspätungszuschlag von 1.460,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 02/2018 ein Verspätungszuschlag von 1.460,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 03/2018 ein Verspätungszuschlag von 1.460,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 2. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 04/2018 ein Verspätungszuschlag von 1.460,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 3. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 05/2018 ein Verspätungszuschlag von 1.150,00 € festgesetzt

- Mit Bescheid vom 3. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 06/2018 ein Verspätungszuschlag von 1.150,00 € festgesetzt
- Mit Bescheid vom 3. Oktober 2018 wurde betreffend die Umsatzsteuer 07/2018 ein Verspätungszuschlag von 730,00 € festgesetzt

Im Zeitraum vom 20.06.2017 bis zum 12.04.2018 hat die Primärschuldnerin Zahlungen in Höhe von insgesamt 87.063,00 € an das Finanzamt geleistet. Mangels Verrechnungsanweisungen iSd § 214 Abs. 4 BAO wurden diese Zahlungen – mit Ausnahme einer mit dem Verspätungszuschlag 12/2017 verrechneten Zahlung im Ausmaß von 22,48 € - gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit den dem Fälligkeitstag nach ältesten auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin verbuchten Abgabenschuldigkeiten verrechnet.

Der am ***15*** geborene Bf. ist ledig und hat keine Unterhaltspflichten. Im Jahr 2024 hatte er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 37.953,80 € netto bzw. ein monatliches Nettoeinkommen von 3.162,82 €.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den seitens der Abgabenbehörde vorgelegten Akten, aus den vom BFG durchgeführten Abfragen im Abgabensinformationssystem und im Firmenbuch sowie aus der seitens des rechtlichen Vertreters des Bf. mit Schriftsatz vom 2. Juli 2019 zum Vorlagebericht des Finanzamtes getätigten Stellungnahme.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme des Bf. gemäß §§ 9 iVm 80 BAO.

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.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige 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 Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

Voraussetzung für die Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO sind eine Abgabenerforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenerforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit. Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung annehmen darf. Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006; 9.7.1997, 94/13/0281).

Im Beschwerdefall ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenerforderungen bei der Primärschuldnerin ebenso unbestritten wie der Umstand, dass der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer der Primärschuldnerin war (siehe dazu die Ausführungen in Pkt. II.1.). Der Bf. bestreitet jedoch die Richtigkeit der festgesetzten, in Haftung gezogenen Umsatzsteuern und Verspätungszuschläge sowie ein Verschulden des Bf. an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten und der Insolvenz der Primärschuldnerin.

- Bestand und Höhe von Abgabenschuldigkeiten

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

Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschußbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde bzw. das Gericht daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden. Diese Beurteilung kann mit Beschwerde und im Revisionsverfahren bekämpft werden, womit dem zur Haftung Herangezogenen der Rechtsschutz gewahrt bleibt (siehe dazu VwGH 17.12.1996, 94/14/0148; 25.03.1999, 99/15/0019; 30.10.2001, 98/14/0142; 24.03.2009, 2006/13/0156; 27.01.2010, 2009/16/0309).

Wie unter Pkt. II.1. festgestellt wurde, liegen sämtlichen, mit dem beschwerdegegenständlichen Bescheid in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten rechtswirksame Abgabenbescheide zugrunde, sodass eine Prüfung ihrer Rechtmäßigkeit im gegenständlichen Haftungsverfahren nicht zulässig ist (siehe dazu auch VwGH 24.2.2004, 99/14/0278; 18.4.2007, 2004/13/0046; 23.4.2008, 2004/13/0142; 24.2.2010, 2006/13/0112; 19.5.2021, Ra 2019/13/0046; 10.6.2022, Ra 2022/13/0054; 6.9.2022, Ra 2021/13/0115; 3.3.2023, Ra 2020/13/0071).

Die mit der Höhe der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten in Zusammenhang stehenden Beweisanträge (Einholung des Steueraktes der Primärschuldnerin, Einvernahme des zweiten Gesellschafters der Primärschuldnerin als Zeuge sowie Einholung eines Gutachtens aus dem Bereich Steuerwesen) waren daher bereits mangels Erheblichkeit im Haftungsverfahren gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzulehnen.

- Stellung des Bf. als verantwortlicher Vertreter der Primärschuldnerin für die in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten, schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bf. sowie Bestand einer Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall

Der Bf. bestreitet ein pflichtwidriges Verhalten, indem er vorbringt, er sei von einem Mitarbeiter der Primärschuldnerin zum Zeitpunkt der Gesellschaftsgründung überredet worden, als Geschäftsführer zu fungieren, da dieser Mitarbeiter aufgrund einer Privatinsolvenz nicht in der Lage gewesen sei, eine GmbH zu gründen. Der betreffende Mitarbeiter habe auf eigene Rechnung Geschäfte betrieben und diese Geschäfte über eine andere Gesellschaft (konkret über die ***1*** Ltd. mit Sitz in ***16***) abgewickelt. Er habe weder von den erzielten Umsätzen noch von allfälligen Gewinnen aus dieser Geschäftstätigkeit Kenntnis gehabt und es seien weder der Primärschuldnerin noch ihm als deren Geschäftsführer Erträge aus dieser Geschäftstätigkeit zugeflossen. Straftaten Dritter, an denen er weder als unmittelbarer Täter noch als Beitragstäter iSd § 12 StGB beteiligt gewesen sei, könnten ihm auch abgabenrechtlich nicht in seiner Funktion als Geschäftsführer der Primärschuldnerin zur Last gelegt werden. Vielmehr seien er und die Primärschuldnerin Opfer von Straftaten Dritter.

Auch reiche die gesetzliche Fürsorgepflicht eines Geschäftsführers nicht so weit, dass von ihm verlangt werden könne, über jegliche Tätigkeiten in seinem Unternehmen Kenntnis zu haben. Zudem habe der Bf. alles Erdenkliche getan, um die gesetzlichen Abgaben zu bezahlen. Er habe immer wieder Kredite aufgenommen, um die zahlreichen Verbindlichkeiten, auch die Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin zu begleichen. Dies habe er vor allem deshalb getan, weil der zuständige Mitarbeiter dem Bf. immer wieder eine Bankgarantie in Höhe von 200.000,00 € vorgehalten habe und dem Bf. versichert habe, dass er das Geld mit Sicherheit zurückerhalten werde.

Zudem habe dieser Mitarbeiter als Vermögensverwalter der Primärschuldnerin fungiert und schuldhaft seine Pflichten verletzt. Der Bf. habe Teile der Geschäftstätigkeiten an diesen Mitarbeiter übergeben und ihm diese anvertraut. Dass dieser jedoch einen Großteil des Kapitals lediglich für eigene Geschäfte verwendet und es unterschlagen habe, sei dem Bf. nicht bewusst gewesen und er habe auch nicht damit gerechnet. Auch deshalb könne der Bf. nicht zur Haftung herangezogen werden.

Ihn treffe überdies kein Verschulden an der Insolvenz der Primärschuldnerin, da diese eine unmittelbare Folge von Malversationen Dritter sei. Weder habe er als Geschäftsführer der Primärschuldnerin mit derartigen Umständen rechnen müssen, noch habe er davon ausgehen müssen, dass Einnahmen unterschlagen bzw. überhaupt auf Rechnung Dritter erwirtschaftet würden, wodurch allenfalls auch der Tatbestand der Untreue verwirklicht worden sei. Diese zur Insolvenz führenden Umstände seien vor Eintritt der Insolvenz bzw. des Konkursöffnungsantrages für den Bf. nicht erkennbar gewesen. Es könne ihm deshalb auch nicht zum Vorwurf gemacht werden, Gläubiger nicht gleichmäßig oder quotenmäßig befriedigt zu haben.

Den Ausführungen des Bf., wonach ihm kein Verschulden an der Insolvenz der Primärschuldnerin anzulasten sei, ist entgegenzuhalten, dass für die Haftung nach § 9 BAO nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Relevanz ist (z.B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 2.7.2002, 96/14/0076). Ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, ist für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung (siehe dazu VwGH 18.11.1991, 90/15/0176; 20.9.1996, 94/17/0420; 14.12.2011, 2007/17/0124, AW 2007/17/0034). Daher können die Einwände des Bf., er hätte die Insolvenz der Primärschuldnerin nicht zu verantworten, diese sei vielmehr eine unmittelbare Folge von Malversationen Dritter, der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört neben der Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen (siehe dazu z.B. VwGH 30.5.1989, 89/14/0043), der rechtzeitigen und richtigen Einreichung von Abgabenerklärungen (vgl. VwGH 30.5.1989, 89/14/0043; 29.5.2001, 2001/14/0006) sowie der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (vgl. VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291) insbesondere, für die vollständige Entrichtung der Abgaben zu den sich aus den abgabenrechtlichen Vorschriften ergebenden Fälligkeitstagen zu sorgen. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wie der Körperschaftsteuer oder dem Verspätungszuschlag (bei diesem handelt es sich gemäß § 3 Abs 2 lit b BAO um einen Nebenanspruch) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabensfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216; 17.1.2024, Ro 2021/13/0019). Im Unterschied dazu ist bei Selbstbemessungsabgaben wie der Umsatzsteuer der in den jeweiligen Materiengesetzen festgelegte Abfuhrzeitpunkt maßgebend, unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt wurden (siehe dazu z.B. Ritz/Koran, BAO⁸ § 9 BAO Rz 10, sowie die dort angeführte Judikatur).

Nach dem Gesetz vom 6. März 1906 über Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) obliegt die Geschäftsführung einer Gesellschaft den Geschäftsführern (siehe dazu §§ 15ff GmbHG). Eine Übertragung der steuerlichen Agenden im Innenverhältnis auf Personen, denen eine solche Funktion gesetzlich nicht zukommt, ändert somit nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nichts an der Zuständigkeit des Geschäftsführers für die abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft im Außenverhältnis (VwGH 18.12.1992, 89/17/0173; 29.01.1998, 96/15/0196; 31.01.2001, 95/13/0261; 21.10.2003, 2001/14/0099; Althuber/Muntean, Vertretbare Rechtsansichten, Rechtsirrtümer und Auslagerung von abgabenrechtlichen Pflichten im Anwendungsbereich des § 9 BAO, in RdW 2011/247ff; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 9 E 171ff). Daher hat der Geschäftsführer die im Innenverhältnis mit der Wahrnehmung dieser Geschäfte betrauten Personen laufend zu überwachen, auch ohne dass ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit ihrer Tätigkeiten zu zweifeln. Zu den Pflichten eines Geschäftsführers gehört nun nicht nur, solche Überwachungsmaßnahmen zu setzen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben; er hat auch durch geeignete Aufsichtsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen, zu veranlassen, dass die steuerlichen Agenden ordnungsgemäß wahrgenommen werden. Dazu gehören unter anderem die Abgabenerklärungspflichten (§§ 133ff BAO) sowie die Abgabentrachtungspflichten (§§ 210ff BAO; siehe dazu z.B. VwGH 16.12.1999, 96/15/0104; VwGH 3.9.2008, 2006/13/0121; VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085; VwGH 22.10.2015, Ra 2015/16/0082; VwGH 25.4.2016, Ra 2015/16/0139).

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass den Bf. der Einwand der Übertragung von Teilen der Geschäftstätigkeiten auf einen Mitarbeiter der Primärschuldnerin, der als Vermögensverwalter fungiert, ohne sein Wissen Geschäfte auf eigene Rechnung betrieben und zudem einen Großteil des Kapitals lediglich für eigene Geschäfte verwendet bzw. Kapital unterschlagen habe, nicht zu exkulpieren vermag. Hätte der Bf. seine Kontroll- und Aufsichtspflichten wahrgenommen, hätte ihm zumindest auffallen müssen, dass ab April 2017 bis zum Ende der operativen Tätigkeit im Juli 2018 keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben und zudem bereits ab Jänner 2017 keine Bücher und Aufzeichnungen iSd § 18 UStG 1994 iVm § 131 BAO geführt wurden, sodass für diese Zeiträume die umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO von Amts wegen geschätzt werden mussten (siehe dazu unter Pkt. II.1.). Überdies hätte nach Auffassung des BFG gerade der Umstand, dass der Bf. im Zuge der die Umsatzsteuern 01/2017 bis 08/2017 betreffenden Außenprüfung Anfang Oktober 2017 von der Abgabenbehörde in seiner Funktion als Geschäftsführer der Primärschuldnerin aufgefordert wurde, sämtliche Eingangs- und Ausgangsrechnungen, Kassa- und Bankbelege sowie das in Bezug auf die im Unternehmen verwendete Registrierkassa erforderliche Datenerfassungsprotokoll iSd § 7 RKS vorzulegen, diesen veranlassen müssen, nachzuprüfen, ob die abgabenrechtlichen Pflichten tatsächlich ordnungsgemäß erfüllt wurden. Der Bf. ist jedoch nicht nur seinen gegenüber dem Finanzamt bestehenden Pflichten auf

Offenlegung der angeforderten Bücher und Aufzeichnungen nicht nachgekommen. Er hat auch nicht dafür Sorge getragen, dass zumindest zukünftig - hinsichtlich der in Haftung gezogenen Umsatzsteuern 09/2017 bis 07/2018 – allen ihn treffenden abgabenrechtlichen Pflichten nachgekommen wird (siehe dazu unter Pkt. II.1., wonach auch für die haftungsgegenständlichen Zeiträume keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, keine Bücher und Aufzeichnungen iSd § 18 UStG iVm § 131 BAO vorgelegt und – mit Ausnahme einer Vorauszahlung von 3.300,00 € für die Umsatzsteuer 09/2017 – für diese Zeiträume auch keine Umsatzsteuerzahlungen erfolgten. Denn mit den vom Bf. ins Treffen geführten Zahlungen der Primärschuldnerin wurden dem Fälligkeitstag nach ältere Abgabenschulden der Primärschuldnerin getilgt).

Bei Würdigung aller obig dargelegten Umstände kommt das BFG zum Ergebnis, dass dem Bf. zumindest eine grob fahrlässige Vernachlässigung seiner abgabenrechtlichen Pflichten vorzuwerfen ist - für die Heranziehung des Vertreters zur Haftung ist bereits leichte Fahrlässigkeit ausreichend (siehe dazu z.B. VwGH 10.10.1996, 94/15/0122; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

In einem solchen Fall spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (siehe dazu VwGH 28.6.2012, 2011/16/0126; 28.2.2014, 2012/16/0001; 19.5.2015, 2013/16/0016, 27.5.2020, Ra 2020/13/0027; 28.6.2022, Ra 2020/13/0067; 6.9.2022, Ra 2021/13/0115).

- Ermessen

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bf. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Angesichts des Alters des Bf. (Jahrgang ***17***) und des Umstands, dass er Einkünfte bezieht, kann nach Auffassung des Finanzgerichts nicht von vorneherein von einer Unbilligkeit einer Haftungsinanspruchnahme ausgegangen werden. Überdies ist deren zulässiger Umfang grundsätzlich nicht mit der Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen begrenzt (vgl. VwGH 29.6.1999, 99/14/0128, mit Hinweis auf VwGH 25. 6. 1990, 89/15/0067). Denn eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit schließt nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220), sodass selbst eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen der Geltendmachung der Haftung nicht

entgegenstünden (siehe dazu z.B. VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089; VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220).

Darüber hinaus ist dem Bf. - wie obig dargelegt wurde - zumindest eine grob fahrlässige Vernachlässigung seiner abgabenrechtlichen Pflichten vorzuwerfen, was ebenfalls gegen eine Einschränkung der Haftungssumme spricht.

Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt jedenfalls vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt eine zumindest teilweise Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann.

Gesamthaft war daher in Ausübung des freien Ermessens dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bf., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, der Vorzug zu geben.

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.

Bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme folgt das BFG der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Gesamthaft war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Feldkirch, am 20. Oktober 2025