

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***V***, den Richter ***R*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***B1*** und ***B2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Klaus-Michael Plätzer, Hellbrunner Straße 5, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 18. Juni 2025 gegen die Haftungsbescheide des Finanzamtes Österreich gemäß §§ 9, 80 BAO vom 12. Mai 2025, Steuernummer ***StNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. Mai 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***S*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben. Der Haftungsbetrag von 1,945.570,02 € wird um den Betrag von 31.418,29 € auf den Betrag von 1,923.151,73 € vermindert und schlüsselt sich nunmehr wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Umsatzsteuer	2013	17.02.2014	215.735,55
Umsatzsteuer	2014	16.02.2015	260.541,67
Umsatzsteuer	2015	15.02.2016	257.816,00
Umsatzsteuer	2016	15.02.2017	238.874,58
Umsatzsteuer	2017	15.02.2018	240.907,73
Umsatzsteuer	2018	15.02.2019	235.462,00
Umsatzsteuer	Dez. 2018	15.02.2019	167.050,00
Umsatzsteuer	Feb. 2019	15.04.2019	32.825,00
Umsatzsteuer	2019	17.02.2020	273.939,20
Summe			1,923.151,73

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgeiwesen.

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 14.11.2024** ersuchte das Finanzamt die Beschwerdeführerin, einige Fragen in Zusammenhang mit der Geltendmachung einer Haftung gemäß §§ 9 iVm 80ff BAO für Abgabenverbindlichkeiten der Firma *****Primärschuldnerin*** GmbH** bis 13.12.2024 zu beantworten.

Mit **Schriftsatz vom 13.12.2024** legte der ausgewiesene Vertreter dar, dass eine Haftungsinanspruchnahme der Beschwerdeführerin für Abgaben der Firma *****Primärschuldnerin*** GmbH** vollkommen ungerechtfertigt sei und die gesetzlichen Voraussetzungen nicht vorliegen würden.

Die Beschwerdeführerin sei von 05.05.2010 bis 09.06.2020 Geschäftsführerin der *****Primärschuldnerin*** GmbH** gewesen. Es werde auf das Urteil des Landesgerichtes *****LG***** vom 01.12.2021, *****GZ*****, verwiesen.

Mit diesem Urteil sei die Beschwerdeführerin wegen Verkürzung von Umsatzsteuer für die Jahre 2013 und 2014 zu einer teilbedingten Geldstrafe verurteilt worden, wobei an dieser Stelle festzustellen sei, dass diese Verurteilung ungerechtfertigt erfolgt sei, wie in der Folge darzustellen sein werde.

Die Anklage habe Verkürzungen von Umsatzsteuer für die Jahre 2009 bis 2/2019 umfasst. Mit Ausnahme der Verurteilung für die Jahre 2013 und 2014 sei die Beschwerdeführerin rechtskräftig freigesprochen worden im Wesentlichen mit der Begründung, dass für die Veranlagungszeiträume ab 2015 eine Offenlegung der Nicht-Deklaration der Prostitutionserlöse in den Umsatzsteuererklärungen gegenüber dem Finanzamt erfolgt sei. In der Folge wurde der Sachverhalt aus Sicht der Beschwerdeführerin dargelegt:

*„Konkret geht es bei den nunmehr begehrten Umsatzsteuerbeträgen um Umsatzsteuer, die aus Einnahmen der Sexdienstleisterinnen stammt. Es ist sohin so, dass der Verband *****Primärschuldnerin*** GmbH (idF kurz Verband)** in Anspruch genommen wird für Umsatzsteuer, die aus dem Einkommen der selbständig tätigen Sexdienstleisterinnen entstammt. Es ist vollkommen richtig, dass derartige Einnahmen in das Rechenwerk des Verbandes nicht aufgenommen wurden, nachdem einerseits diese Einnahmen der selbständig tätigen Damen dem Verband und dessen Organen unbekannt sind und andererseits es vollkommen absurd erscheint, die Sexdienstleisterinnen, die rechtlich festgestellt als selbständig tätig anerkannt sind, konkret ertragssteuerlich zu behandeln und entsprechende Einkommensteuer vorzuschreiben und zu inkassieren, nicht aber betreffend die Umsatzsteuer.“*

Die Einschreiterin ist im Rahmen ihrer Geschäftsführertätigkeit zu keinem Zeitpunkt davon ausgegangen, dass eine solche Rechtsansicht, wie sie die Finanzverwaltung letztendlich in der Folge vertreten hat, rechtlich fundiert ist. Dazu ist die Einschreiterin sogar soweit gegangen, zu diesem Thema mehrere Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen Univ.-Prof. Dr. ***SV*** einzuholen (Anm.: diese Gutachten liegen selbstverständlich vor und sollten der Finanzverwaltung bekannt sein). In diesen Gutachten wird zweifelsfrei die Ansicht vertreten, dass eine derartige Zurechnung von Umsatzsteuer aus den Einnahmen der selbständig tätigen Sexdienstleisterinnen gegenüber dem Betrieb (= Verband) ungerechtfertigt und unzulässig ist und auch rechtlich in dieser Form nicht zu vertreten ist. Die Einschreiterin ist somit zu keinem Zeitpunkt ihrer Geschäftsführertätigkeit davon ausgegangen, dass Umsatzsteuer aus den Einnahmen der Damen dem Verband zuzurechnen und in das Rechenwerk des Verbandes aufzunehmen sind. Sie hat sich hierbei im guten Glauben einerseits bei zahlreichen Fachleuten erkundigt und diesbezügliche Rechtsmeinungen eingeholt und letztendlich sogar Gutachten beim gerichtlich beeideten Sachverständigen Univ.-Prof. Dr. ***SV*** für derartige Rechtsfragen eingeholt und sich auf diese Rechtsmeinungen verlassen.

Dass letztendlich von Seiten der Finanzverwaltung derartige Bescheide erlassen wurden, war in höchstem Maße überraschend und wurden diese Bescheide selbstverständlich mittels Beschwerde an das Bundesfinanzgericht bekämpft. Aufgrund dieser Beschwerde wurde auch gem. § 212a BAO „aufschiebende Wirkung“ zuerkannt.

Im Rahmen dieser Beschwerde wurde auch bemängelt, dass eine Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2013 bis 2015 erfolgt ist, wobei vollkommen überraschend das Bundesfinanzgericht einerseits die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2013 bis 2015, andererseits die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2017 als unbegründet abgewiesen hat bzw. wurden die Umsatzsteuerbescheide der Höhe nach geändert. Es wird davon ausgegangen, dass dieses Erkenntnis des BFG vom 28.05.2024, GZ RV/6100124/2020, der Finanzverwaltung bekannt ist. Dieses Erkenntnis richtet sich an den Verband. Der Verband hat gegen dieses Erkenntnis die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ausgeführt. Über diese Revision ist bis aktuell nicht entschieden. Somit liegt ein materiell rechtskräftiges Erkenntnis zu diesem Sachverhalt bis aktuell nicht vor.

Es sei an dieser Stelle aber angemerkt, dass die Begründung im Erkenntnis des BFG tatsachenwidrig ist, auch den Erörterungen im Rahmen des Vorgesprächs und der Verhandlung vor dem BFG widerspricht und somit von vorneherein mit groben Verfahrensmängeln behaftet ist. Der Einschreiterin ist dieses Erkenntnis bekannt und ist das auch für sie in höchstem Maße überraschend.

Selbstredend wurden während der Geschäftsführertätigkeit der Einschreiterin im Rechenwerk des Verbandes die Einnahmen der Damen und die darauf entfallende Umsatzsteuer nicht behandelt. Es stellt sich die Frage, wie derartiges geschehen sollte, nachdem dem Verband die Einnahmen der einzelnen Sexdienstleisterinnen nicht bekannt sind. Der Verband hat auch keine Rechtsmittel gegenüber den selbständigen Sexdienstleisterinnen auf Bekanntgabe ihres

Einkommens. Somit müsste in das Rechenwerk des Verbandes irgendeine geschätzte Zahl - ob sie nun richtig ist oder nicht richtig ist - aufgenommen werden, was wiederum dazu führen würde, dass von vorneherein unrichtige Annahmen gegenüber der Finanzverwaltung bekannt gegeben werden.

Die Frage, wie der Verband Einnahmen der einzelnen selbständig tätigen Sexdienstleisterinnen kennen sollte bzw. auf welcher Rechtsgrundlage er diese in Erfahrung bringen könnte, hat bis jetzt noch niemand beantwortet und kann auch niemand beantworten, da es dafür schlicht und einfach keine Rechtsgrundlage gibt.

Das Erkenntnis des BFG vom Mai 2024 hat letztendlich dazu geführt, dass ein gesundes Unternehmen, nämlich der Verband, überschuldet und zahlungsunfähig wurde und ein Konkursverfahren über das Vermögen des Verbandes nicht mehr zu verhindern war. Zum Zeitpunkt des Erkenntnisses des BFG, hat es sich beim Verband um ein funktionierendes, wirtschaftlich gesundes Unternehmen gehandelt, welches durch das Erkenntnis des BFG regelrecht „zertrümmert“ wurde.

Soweit der Einschreiterin bekannt, hatte der Verband - dies jedenfalls bis zum Ende ihrer Geschäftsführertätigkeit - keinerlei Verbindlichkeiten und wurden die Rechnungen und Forderungen von Gläubigern ordnungsgemäß bezahlt und ausgeglichen. Mit Ausnahme der Forderung der Finanzverwaltung aus dem zitierten Erkenntnis des BFG im Jahr 2024 und eines Überziehungsrahmens bei einer Bank hat der Verband sohin keine Verbindlichkeiten, was sich auch aus dem Konkursverfahren sehr leicht nachvollziehen lässt. Es ist aber klar und nachgewiesen, dass sich die Insolvenz des Verbandes einzig und allein durch das völlig unerwartete und aus Sicht der Einschreiterin auch rechtswidrige Erkenntnis des BFG ergeben hat.“

Zum Beweis wurde auf das Erkenntnis des BFG vom 25.08.2024, GZ RV/6100124/2020, das Edikt des Konkursverfahrens der ***Primärschuldnerin*** GmbH, ***GZKonkurs***, verwiesen, wobei jeweils die Beschaffung der Akten beantragt werde mit dem Bemerkten, dass sich im Akt des BFG auch die Gutachten des Univ.-Prof. Dr. ***SV*** befinden würden. Die Beschwerdeführerin behalte sich weitere Beweise vor.

Die Beschwerdeführerin habe aus ihrer Sicht alles Mögliche getan, um für sich selbst als Geschäftsführerin der Primärschuldnerin Klarheit und Rechtssicherheit zu schaffen. Ein Verschulden der Beschwerdeführerin sei ausgeschlossen.

Betreffend Umsatzsteuer 2013 und 2014 sei gegen die Beschwerdeführerin bereits ein Haftungsbescheid erlassen worden, der ebenfalls ungerechtfertigt sei. Bis 30.06.2014 habe ein Pauschalsteuermodeill bestanden, welches auch die Umsatzsteuer umfasst habe.

Zu den einzelnen Fragen:

Die Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin seien der Beschwerdeführerin nicht bekannt, insbesondere verfüge sie über keine Unterlagen der Primärschuldnerin.

Richtig sei, dass die Beschwerdeführerin von 05.05.2010 bis 09.06.2020 Geschäftsführerin der Primärschuldnerin gewesen sei.

Zur Behauptung, die Beschwerdeführerin habe ihre abgabenrechtlichen Pflichten nicht erfüllt,

werde auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Fragen zur Uneinbringlichkeit der Abgaben könne sie nicht beantworten.

Alle Gläubiger seien gleich behandelt worden. Ausgenommen der Forderung der Finanzverwaltung aus der überraschenden Geltendmachung von Umsatzsteuer für das Einkommen von selbständig tätigen Damen und einem geringfügigen Überziehungsrahmen auf einem Bankkonto würden keine Verbindlichkeiten bestehen. Sämtliche Forderungen der Primärschuldnerin seien über Jahre hinweg immer ordnungsgemäß bezahlt worden. Eine Aufstellung liquider Mittel würde sich daher erübrigen. Erst durch das Erkenntnis des BFG sei die Primärschuldnerin in die Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit geführt worden. Bis dahin seien alle Gläubiger gleich behandelt worden, nämlich durch volle Bezahlung aller Forderungen.

Zum Zeitpunkt ab ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin könne die Beschwerdeführerin keine näheren Angaben machen. Sie verfüge über keine Unterlagen.

Die Geltendmachung einer Haftung gegenüber der Beschwerdeführerin als ehemalige Geschäftsführerin der Primärschuldnerin sei vollkommen ungerechtfertigt und werde ausdrücklich bestritten.

Mit **Haftungsbescheid vom 21.05.2025** wurde die Haftung für aushaftende Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von 1,954.570,02 € gegenüber der Beschwerdeführerin geltend gemacht. Die Haftungssumme wurde wie folgt dargestellt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Umsatzsteuer	2013	17.02.2014	130.238,40
Umsatzsteuer	2013	17.02.2014	116.915,44
Umsatzsteuer	2014	16.02.2015	129.610,00
Umsatzsteuer	2014	16.02.2015	130.931,67
Umsatzsteuer	2015	15.02.2016	128.787,00
Umsatzsteuer	2015	15.02.2016	129.029,00
Umsatzsteuer	2016	15.02.2017	129.930,85
Umsatzsteuer	2016	15.02.2017	108.943,73
Umsatzsteuer	2017	15.02.2018	155.073,61
Umsatzsteuer	2017	15.02.2018	85.834,12
Umsatzsteuer	2018	15.02.2019	235.462,00

Umsatzsteuer	Dez. 2018	15.02.2019	167.050,00
Umsatzsteuer	Feb. 2019	15.04.2019	32.825,00
Umsatzsteuer	2019	17.02.2020	273.939,20
Summe			1,954.570,02

Nach Wiedergabe des bisherigen Verfahrensganges und ausführlicher Darlegung der Rechtslage führte das Finanzamt aus, dass der Beschwerdeführerin im Ersuchen um Ergänzung vom 14.11.2024 jede für sie frei wählbare Möglichkeit zum zahlenmäßigen Nachweis der haftungseinschränkenden Gläubigergleichbehandlung iSd. § 9 iVm. §§ 80 ff. BAO eingeräumt worden sei. Es wäre an ihr gelegen, die entsprechenden Aufstellungen und Berechnungen anzufertigen und sich auf das einschlägige Beweismaterial zu beziehen.

Durch das am tt. Oktober 2024 am Landesgericht ***LG*** unter dem Aktenzeichen ***GZKonkurs*** eröffnete (und aktuell noch anhängige) Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin seien die Abgaben zu 100% uneinbringlich.

Die Darlegungen der Beschwerdeführerin zu den in Haftung genommenen Umsatzsteuern würden darauf hinauslaufen, dass sie mit der Festsetzung der Umsatzsteuer in den Haftungszeiträumen aufgrund des praktizierten „pauschalen Modelles“ für Prostituierte (€ 300,-- p.m. mit steuerlicher Abgeltungswirkung) nicht rechnen konnte und ihr daher aufgrund der erfolgten Anlastung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer auch kein schuldhaftes Verhalten vorgeworfen werden könne.

Diese Behauptung könne jedoch umgehend widerlegt werden:

Das BMF habe aufgrund der Rechtsprechung von VwGH und UFS Anfang des Jahres 2014 eine interne Info erlassen und entsprechende Informationen an die Bordellbetriebe übermittelt, mit der die bisherige Pauschalbesteuerung der Prostituierten abgelöst und die Besteuerung "gemäß den tatsächlichen Verhältnissen" vorgenommen werden sollte. Die Bordellbetreiber sollten hinkünftig die Lohnsteuer der Animierdamen einbehalten und an das Finanzamt abführen. Das Informationsblatt der Finanzverwaltung vom 14.01.2014 habe zusammengefasst folgende Aussagen und Übersichten enthalten: Die derzeitige Praxis der Finanzämter sei nicht einheitlich und umfasse auch die Erhebung einer Abzugssteuer auf der Grundlage von § 99 EStG. Zur Gewährleistung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sei ab 1.4.2014 das bisherige pauschale Abzugssteuermodell nicht mehr anzuwenden. Die Steuererhebung habe nunmehr nach den tatsächlichen Verhältnissen - nichtselbständig oder selbständig - zu erfolgen (vgl. BFG - Journal 4, April 2014, Seite 126).

Selbst wenn man also anerkennen wollte, dass von der Pauschalbesteuerung der Prostituierten auch die Umsatzsteuer umfasst gewesen wäre (was ohnehin nie der Fall war), hätte sohin spätestens 2014 keine Möglichkeit mehr bestanden, die Umsatzsteuer auf dem Weg der Pauschalbesteuerung einzubehalten bzw. zu begleichen.

Mit zwei Entscheidungen aus dem Jahr 2005 habe der VwGH allerdings bereits 9 Jahre (!) vor

dem Jahr 2014 den Grundstein für eine differenzierte Abgrenzung gelegt, mit der Maßgabe, dass bei Vorliegen bestimmter Umstände das Bordell umsatzsteuerpflichtig werde und nicht die Prostituierte.

Nach VwGH 15.06.2005, 2002/13/0104, sei Entgelt, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder sonstigen Leistung stehe. Bei einem Barbetrieb mit angeschlossenen Separees bestehe die Leistung des Barbetreibers nicht nur im Getränkeausschank, sondern auch in der Gelegenheit zum Separeebesuch. Nach der Verkehrsauffassung werde vom Betreiber angenommen, dass er zu diesem Zweck Mädchen „offeriere“, welche die sexuellen Wünsche der Gäste erfüllen würden. Nur dadurch sei es möglich, über dem üblichen liegende Getränkepreise zu verlangen. Der Barbetreiber stehe daher nicht außerhalb eines nur zwischen den Mädchen und den Gästen stattfindenden Leistungsaustauschs. Dass der Lokalbetreiber die angebotenen Leistungen nicht selbst erbringe, sondern andere Personen als Erfüllungsgehilfen heranziehe und Teile des Entgelts weitergeben würde, mindere die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage nicht.

Ob arbeitnehmerähnliche Beschäftigungsverhältnisse oder selbständige Tätigkeiten bei den Animiermädchen gegeben seien, sei nicht entscheidend.

Nach VwGH 22.09.2005, 2003/14/0002, verhindere die Angabe des Barinhabers, er erhalte von den Mädchen nur einen "Zimmerbenützunganteil", nicht die Zurechnung der Umsatzsteuer zum Bordellbetrieb, wenn sich die "Eingliederung" der Prostituierten in den Betrieb aufgrund verschiedener Faktoren eindeutig ergeben würde, z. B. durch Werbeeinschaltungen in Zeitungen, Preisfestlegung durch den Barbetreiber, Verträge des Bordellinhabers mit den Kreditkartenunternehmen, Strukturierung und Überwachung der Hausordnung, Auswahl der Mädchen oder Inkasso durch Vertrauenspersonen.

Eingedenk der umfangreichen Judikatur von Verwaltungsgerichtshof, Unabhängigem Finanzsenat und Bundesfinanzgericht sei es völlig undenkbar, dass einer steuerlich durchgehend von einem berufsmäßigem Parteienvertreter beratenen Vertreterin bzw. Geschäftsführerin in der entsprechenden Branche keine diesbezüglichen Informationen erreicht haben sollen.

Die angeführte Aussage, wonach ein ranghoher (ehemaliger!) Finanzbeamter in einem anderen Verfahren ausgesagt habe, dass in der pauschalen Abzugssteuer mit € 300,-- auch die Umsatzsteuer enthalten gewesen sei, führe sich ad absurdum, wenn in derselben Aussage auch die Worte: "Diese Rechtsthematik wurde allerdings nie ausjudiziert. In der Folge gab es aber immer mehr Judikate und der letzte Stand war der, dass der Unternehmer nur das Bordell und nie die Prostituierte selbst sein kann. Dies bedeutet, dass die Pauschalierung die Umsatzsteuer nicht umfassen würde," enthalten waren.

Die Ausführungen, wonach die Beschwerdeführerin ab Anfang des Jahres 2014 keine Kenntnis von drohenden Umsatzsteuerfestsetzungen gehabt haben konnte und sohin überrascht worden wäre, könne nur als Schutzbehauptung gewertet werden.

In Zusammenhang mit der Beantwortung der Fragen des Finanzamtes wurde ergänzend darauf hingewiesen, dass für den Zeitraum der gemeinsamen Geschäftsführung keine schlüssige und

nachvollziehbare Geschäftseinteilung vorgelegt worden sei, wonach die Aufgaben der Beschwerdeführerin auf Aufgaben außerhalb der abgabenrechtlichen Verantwortung eingeschränkt gewesen wären. Ihr sei umfassende Verantwortung für die Primärschuldnerin zugekommen, was auch die fiskalischen Agenden einschließen würde.

Eine reine verbale Beschreibung der abgabenrechtlichen Gleichbehandlung mit allen anderen Gläubigern sei unzureichend und ohne Beweiskraft, sodass die Haftung im höchstmöglichen Ausmaß von 100 % geltend zu machen sei.

Der Beschwerdeführerin sei es nicht gelungen, eine fehlende eigene Pflichtverletzung aufgrund der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben konkret nachzuweisen. Es seien keine schlüssigen und nachvollziehbaren Gründe genannt worden, warum die Beschwerdeführerin die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den maßgebenden gesetzlichen Fälligkeitsterminen nicht hätte erkennen können, sodass eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege.

Im Rahmen des Ermessens wurde darauf hingewiesen, dass die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftungsschuldner bei den Zweckmäßigkeitserwägungen vernachlässigt werden könne. Die Grundsätze von Treu und Glauben seien nach Aktenlage nicht verletzt worden, der Haftungsbetrag sei nicht geringfügig. Eine Unbilligkeit wegen überlanger Verfahrensdauer sei nicht zu erblicken. Das vertragliche Innenverhältnis zwischen der Primärschuldnerin und der Beschwerdeführerin sei dies einer uneingeschränkt wirkenden Geschäftsführerin. Das Vertrauen in eine erlassmäßige Regelung sei nicht vorgebracht worden und es würde auch keinen Erlass geben, welcher das Haftungsverfahren zu einem anderen Ausgang bringen könnte.

Die Abgabenbehörde hätte daher im Rahmen des Ermessens dem öffentlichen Interesse gegenüber dem Interesse der Beschwerdeführerin, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug zu geben. Eine Minderung des Haftungsbetrages wäre nicht vorzunehmen.

Im Rahmen der **Beschwerde vom 18.06.2025** wurde neuerlich auf das gegen die Beschwerdeführerin geführte Strafverfahren vor dem Landesgericht *****LG***, ***GZ*****, wonach die Beschwerdeführerin lediglich hinsichtlich der Umsatzsteuer 2013 und 2014 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt und hinsichtlich der übrigen Zeiträume (2009 bis 2012 und 2015 bis 2017) rechtskräftig freigesprochen worden sei, verwiesen. Auf Basis dieses Erkenntnisses sei bereits eine Haftung gemäß § 11 BAO geltend gemacht worden. Es werde davon ausgegangen, dass eine doppelte Haftungsinanspruchnahme vorliege.

Die Primärschuldnerin sei durch die zugrundeliegenden Bescheide (Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung von Umsatzsteuer) überrascht worden. In diesem Zusammenhang wurde der Gang des bisherigen Verfahrens dargelegt. Das Landesgericht *****LG***** sei in der Begründung des Freispruches davon ausgegangen, dass für die Veranlagungszeiträume ab 2015 eine Offenlegung der Nichtdeklarierung von Prostitutionserlösen in den Umsatzsteuererklärungen gegenüber dem Finanzamt erfolgt sei, somit auch für die Voranmeldungszeiträume eine Wissentlichkeit der Abgabenverkürzung durch Nichterklärung

von Prostitutionserlösen nicht nachweisbar wäre. Allein deshalb müsse von der Unrichtigkeit des Erkenntnisses des BFG in weiten Teilen ausgegangen werden. Gegen das Erkenntnis sei ao Revision eingebracht worden, über die bislang keine Entscheidung ergangen sei.

Bei der Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides handle es sich um eine Scheinbegründung, welche nicht einmal den Sachverhalt richtig abbilden würde.

Die Beschwerdeführerin sei von 05.05.2010 bis 09.06.2020 Geschäftsführerin der Primärschuldnerin gewesen, sei nur für diesen Zeitraum verantwortlich gewesen und könne nur für diesen Zeitraum Angaben machen.

Mit der Beschwerde gegen den Bescheide vom 05.11.2019 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Umsatzsteuer 2013 bis 2015 und Festsetzung von Umsatzsteuer 2013 bis 2017 sei ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung eingebracht worden, dem Folge gegeben worden sei. Die Fälligkeit der Abgaben sei daher erst mit dem Vorliegen des Erkenntnisses vom 28.05.2024 gegeben.

In Zusammenhang mit der behaupteten schuldhaften Pflichtverletzung (Nachweis der Gläubigergleichbehandlung) wurde ausgeführt, dass diese Argumentation als vollkommen verfehlt bezeichnet werde. Tatsache sei, dass bis zum Erkenntnis des BFG im Mai 2024 die Primärschuldnerin keine offenen Verbindlichkeiten gehabt hätte. Es seien alle Gläubiger ordnungsgemäß befriedigt worden. Das Erkenntnis des BFG hätte dann durch die vorgeschriebenen Abgabenverbindlichkeiten und der Tatsache, dass die Primärschuldnerin diese Beträge nie inkassiert hätte, zu einer Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit geführt, was letztlich zu einem Insolvenzverfahren geführt hätte. Damit könne sich der Zeitpunkt der Gläubigergleichbehandlung nur auf einen Zeitpunkt ab Vorliegen des Erkenntnisses des BFG beziehen. Auf welchen Zeitpunkt die Abgabenbehörde abstelle, sei nicht feststellbar. Man könne nur schlüssig davon ausgehen, dass hier bereits auf den Zeitraum ab 2013 abgestellt werde, was natürlich völlig falsch und rechtsirrig sei. Ab dem Zeitpunkt ihres Ausscheidens als Geschäftsführerin könne die Beschwerdeführerin keine Angaben mehr machen. Zum Zeitpunkt ihres Ausscheidens als Geschäftsführerin habe es keine offenen Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin gegeben.

Was die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin anlange, habe diese das Finanzamt bereits angenommen, obwohl das Insolvenzverfahren noch nicht abgeschlossen sei. Die Einbringung einer möglichen Konkursquote sei für den Umfang der Haftung zu berücksichtigen. Falsch beurteilt sei auch das Verschulden worden. Die Beschwerdeführerin sei immer davon ausgegangen, dass die Primärschuldnerin für die Umsatzsteuer aus dem Einkommen der Damen nicht haftbar sei. Nach Einholung von Sachverständigengutachten, Rechtsmeinungen der Abgabenbehörde, Einholung sonstiger Informationen und Rechtsmeinungen sei sie zum Ergebnis gekommen, dass die Primärschuldnerin für Umsatzsteuerverbindlichkeiten der in den Betriebsräumlichkeiten tätigen selbständigen Damen nicht verantwortlich sei. Für die Beschwerdeführerin habe gar keine Möglichkeit bestanden, das Einkommen der Damen zu erfahren bzw. nachzuvollziehen. Es würde keine Rechtsgrundlage für die Primärschuldnerin bzw. für die Beschwerdeführerin geben, wonach die Damen ihr Einkommen bekanntgeben

müssten. Die Damen seien steuerlich vertreten gewesen und hätten Steuernummern erhalten. Wenn sie ihrer Verpflichtung zur Abfuhr der Umsatzsteuer nicht nachgekommen seien, sei dies Sache der Damen und nicht der Primärschuldnerin. Es sei also die Beschwerdeführerin schlimmstenfalls einem nicht vorwerfbaren Rechtsirrtum unterlegen, womit jedwedes Verschulden für eine Haftung von Abgabenverbindlichkeiten ausgeschlossen sei. Auf die Ausführung in der außerordentlichen Revision, die dieser Beschwerde beigelegt werde, werde verwiesen.

In Zusammenhang mit der Kausalität wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin bis 30.06.2014 davon ausgegangen sei, dass die Umsatzsteuer der Damen durch das Pauschalabzugsmodell ausgeglichen sei. Danach habe sie sich bemüht, eine Klarheit der Rechtslage herbeizuführen, und habe dazu diverse Rechtmeinungen (ua mehrere Sachverständigengutachten des Univ. Prof. Dr. ***SV***) eingeholt. Dem gegenüber habe die Rechtsansicht der Finanzverwaltung bestanden, wonach das Einkommen der Damen umsatzsteuerlich dem Betrieb zugerechnet werde. Dies sei völlig unlogisch, da der Primärschuldnerin die Höhe der Umsatzsteuer der Damen gar nicht bekannt sei, insbesondere ob die Damen überhaupt umsatzsteuerpflichtig seien (Kleinunternehmerregelung) bzw. die Damen überhaupt einer beschränkten oder unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich unterliegen würden. Die Damen wären steuerlich vertreten gewesen, hätten Steuernummern gehabt, sodass für die Primärschuldnerin keine Veranlassung bestanden hätte, sich in irgendeiner Weise um das Umsatzsteuerthema der Damen zu kümmern. Im Urteil des LG ***LG*** sei ausdrücklich ausgeführt worden, dass für die Umsatzsteuer 2015 eine Offenlegung gegenüber der Finanzverwaltung gemacht worden sei, dass die Umsatzsteuer aus dem Einkommen der Damen in den Umsatzsteuererklärungen der Primärschuldnerin nicht enthalten seien.

Es stelle sich daher die Frage, wo hier eine schuldhafte Pflichtverletzung der Beschwerdeführerin sein solle. Es liege somit gegenständlich keine der Voraussetzungen der Haftung gemäß § 9 BAO vor.

Auch das der Behörde eingeräumte Ermessen sei völlig falsch beurteilt worden. Insbesondere seien die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Haftungspflichtigen, der Grade des Verschuldens, ein Mitverschulden der Abgabenbehörde an der Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgabenschuld, Unbilligkeit angesichts langer verstrichener Zeit oder wegen Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben sowie der Grundsatz der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung (Geringfügigkeit des haftungsgegenständlichen Betrages, Einbringlichkeit beim Haftungspflichtigen) zu berücksichtigen.

Mit diesem Thema habe sich die Abgabenbehörde überhaupt nicht bzw. nur am Rande völlig unzureichend und unrichtig beschäftigt. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin führe dazu, dass nicht einmal geringfügige monatliche Beträge eingebracht werden könnten.

Zum Grad des Verschuldens werde praktisch überhaupt nichts ausgeführt. Es sei zu

berücksichtigen, dass weder die Primärschuldnerin noch die Beschwerdeführerin die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer jemals bezogen hätte. Es sei die Umsatzsteuer der Damen, die sie inkassiert und einbehalten hätten. Mit diesem Einkommen hätten die Primärschuldnerin und die Beschwerdeführerin nichts zu tun.

Diese Rechtsfrage sei zu klären. Bislang habe niemand erklären können, auf welcher Rechtsgrundlage die Möglichkeit bestehe, das Einkommen der Damen überhaupt zu erfahren. Eine solche Rechtsgrundlage würde es tatsächlich nicht geben.

Was das Verschulden der Abgabenbehörde betreffen würde, so sei von der Feststellung des Landesgerichtes ***LG*** auszugehen, wonach ab dem Jahr 2015 von der Primärschuldnerin offengelegt worden sei, dass keine Umsatzsteuer betreffend das Einkommen der Damen in den Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuerzahlungen enthalten sei. Spätestens zu diesem Zeitpunkt liege ein massives Mitverschulden der Abgabenbehörde vor, da sie sich um die Umsatzsteuer, die die Damen abzuführen hätten, zu kümmern habe. Es seien keine Versuche unternommen worden, namentlich bekannte Damen auszuforschen und zur Zahlung der von ihnen geschuldeten Umsatzsteuer heranzuziehen.

Auch die Beurteilung, von langer verstrichener Zeit sei nicht auszugehen, sei falsch. Spätestens ab 2015 sei eine Offenlegung gegenüber der Abgabenbehörde erfolgt. Der Haftungsbescheid sei vom Mai 2025, wobei es bemerkenswert erscheine, dass ein Zeitraum von rund 10 Jahren nicht als lange verstrichene Zeit beurteilt werde. Für einen objektiven Beobachter sei eine solche Feststellung eine Zumutung.

Der angefochtene Haftungsbescheid sei nicht mit dem Grundsatz der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Verwaltung in Einklang zu bringen. Es müsse klar sein, dass die Abgabenbehörde von der Beschwerdeführerin in Hinblick auf ihre Vermögenslosigkeit und die geringe Höhe ihres Einkommens nichts bekommen werde.

Schließlich sei nicht einmal klar, von welchem Sachverhalt die Abgabenbehörde ausgehen würde. Das wesentliche Thema, nämlich die Beurteilung einer persönlichen Haftung der Beschwerdeführerin als Vertreter der Primärschuldnerin aus Verschulden, gehe mehr oder weniger völlig unter und widerspreche dem Grundsatz der Objektivität.

Selbstverständlich behalte sich die Beschwerdeführerin weitere Ausführungen vor, wenn durch die Behörde ergänzende Darstellungen zur Begründung des Haftungsbescheides vorgetragen würden.

Es werde der Antrag gestellt, der Beschwerde Folge zu geben, den angefochtenen Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben, eine mündliche Verhandlung anzuberaumen und durch den Senat zu entscheiden.

Der Beschwerde angeschlossen wurde eine Abschrift der ao Revision an den Verwaltungsgerichtshof betreffend Erkenntnis des BFG vom 28.05.2024, RV/6100124/2020.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 04.07.2025** wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 14.05.2025 als unbegründet ab.

Nach Wiedergabe des wesentlichen Beschwerdevorbringens wurde darauf hingewiesen, dass

die Haftung gemäß § 11 BAO ein von der Haftung gemäß §§ 9 iVm 80 BAO unabhängiges und unter anderen Voraussetzungen durchzuführendes Verfahren sei. Bei Vorliegen der jeweiligen Voraussetzungen könnten beide Verfahren nebeneinander geführt werden.

Inwieweit die Beschwerdeführerin durch die Bescheide des Finanzamtes vom 05.11.2019 überrascht worden sei bzw. wie das Erkenntnis des BFG vom 28.05.2024 zu evaluieren sei, sei für das Haftungsverfahren ohne Belang. Seitens des Finanzamtes sei mehrfach und belegbar auf die Umsatzsteuerpflicht der Primärschuldnerin hingewiesen worden.

Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung bestehe in einem Zahlungsaufschub, die Fälligkeit der Abgaben würde sich nicht ändern.

Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Die Fälligkeit sei unabhängig von einer bescheidmäßigen Festsetzung.

Durch die Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der nun uneinbringlichen und deshalb haftungsgegenständlichen Abgaben sei die Primärschuldnerin sehr wohl bereichert gewesen. Zur Frage der Gleichbehandlung des Abgabengläubigers seien keine verwertbaren Unterlagen vorgelegt worden. Wenn erklärt werde, es seien alle Gläubiger bedient worden, nur eben der Fiskus nicht, könne ohne weiteres vom Verschulden ausgegangen werden. Es habe nämlich der Vertreter darzulegen, dass bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel die Abgabenforderungen nicht benachteiligt worden seien. Komme er dieser Verpflichtung nicht nach, könne die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass der Vertreter der Pflicht zur Abgabentrückstellung schuldhaft nicht nachgekommen sei. Es sei Aufgabe eines Geschäftsführers einer GmbH, dafür zu sorgen, dass die Abgabenerklärungen pünktlich erstattet und die Abgabenschulden aus den der zur Verfügung stehenden Mitteln pünktlich entrichtet würden.

Es sei nicht Aufgabe der Finanzverwaltung, der Geschäftsführerin Empfehlungen dahingehend zu geben, wie sie Umsatzerlöse von in den Räumlichkeiten der Primärschuldnerin verkehrenden Prostituierten in Erfahrung zu bringen.

Weder ein Ermessensmissbrauch noch eine Ermessensüberschreitung liege vor, wenn die Abgabenbehörde die vom Abgabenschuldner eingewendete verminderte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nicht als ausreichend ansehe, um eine für ihn günstige Ermessensentscheidung zu treffen.

Vermögenslosigkeit bzw. geringes Einkommen würden der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen stehen, da eine derzeitige Uneinbringlichkeit es nicht ausschließen würde, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen könnten.

In Zusammenhang mit einer Unbilligkeit aufgrund „lange verstrichener Zeit“ wurde darauf hingewiesen, dass es auf den Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme eines Haftungspflichtigen andererseits ankomme. Für den Beginn des Zeitfensters sei jeweils der spätere der beiden Zeitpunkte heranzuziehen.

Das der Wahrung des Parteienghört dienende Vorhalteverfahren sei innerhalb von wenigen Wochen nach Eröffnung des Konkursverfahrens der Primärschuldnerin eingeleitet worden. Der Haftungsbescheid sei zwei Monate danach ergangen. Von einer Heranziehung zur Haftung „erst nach langer Zeit“ könne nicht die Rede sein.

Im **Vorlageantrag vom 22.07.2025** wurde kein weiteres inhaltliches Vorbringen erstattet.

Mit **Vorlagebericht vom 31.07.2025** wurde die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

In einem **ergänzenden Vorbringen vom 26.08.2025** legte die beschwerdeführende Partei dar, dass das Amt für Betrugsbekämpfung betreffend die Geschäftsführer *****GF2***** und *****Bf1*****, Herrn *****GF3***** und Herrn *****Stb***** eine Anzeige wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung in Zusammenhang mit der Nicht-Erklärung von Prostitutionserlösen betreffend den Zeitraum 2018 bis 2024 an die Staatsanwaltschaft erstattet. Die Staatsanwaltschaft habe das Ermittlungsverfahren eingestellt mit der Begründung, dass im Hinblick auf die Verfahrensergebnisse des Landesgerichtes *****LG***** zu *****GZ***** mangels hinreichenden Anfangsverdachtes eines strafrechtlich relevanten Verhaltens eine Einstellung gemäß § 202 FinStrG geboten sei.

Die Staatsanwaltschaft habe ausdrücklich auf die Ergebnisse des Verfahrens vor dem Landesgericht *****LG***** zu *****GZ***** Bezug genommen und einen Anfangsverdacht hinsichtlich einer Abgabenhinterziehung unter anderem hinsichtlich der Beschwerdeführerin von vornherein verneint. Damit sei aber klar, dass sich der gleiche Sachverhalt zumindest auf das Jahr 2015 zurückbeziehen würde, nachdem im genannten Verfahren vor dem Landesgericht *****LG***** ein Freispruch aller dort Angeklagten mit der Begründung erfolgt sei, dass ab dem Zeitpunkt 2015 eine Offenlegung des Sachverhaltes gegenüber der Abgabenbehörde erfolgt sei und damit jedwedes Verschulden von vornherein ausscheiden würde. Das sei letztlich auch der Grund, warum im gegenständlichen Verfahren eine Einstellung des Verfahrens gemäß § 202 FinStrG erfolgt sei.

Sowohl die Staatsanwaltschaft als auch das Landesgericht würden davon ausgehen, dass hinsichtlich der Beschwerdeführerin und weiterer angezeigter Personen von vornherein ein Anfangsverdacht nicht gegeben sei, womit jedwedes Verschulden von vornherein ausscheide, was hinsichtlich der Beschwerdeführerin im gegenständlichen Fall jedenfalls auf das Jahr 2015 zurückwirken würde (= vollkommen identer Sachverhalt).

In Hinblick auf diese klare und eindeutige Verfügung der Staatsanwaltschaft erscheine die Vorgangsweise der Abgabenbehörde betreffend die regelrechte Konstruktion eines Verschuldens der Beschwerdeführerin zur Begründung des Haftungsbescheides umso unverständlicher.

Mit **Ladung vom 14.04.2026** wurden die Verfahrensparteien zur mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht für 19.05.2026 geladen. Den Ladungen angeschlossen wurde jeweils eine Zusammenfassung des bisherigen Ablaufes des Verwaltungsverfahrens.

Im Rahmen der **mündlichen Verhandlung am 19.05.2026** wurde seitens der **beschwerdeführenden Partei** auf das bisherige schriftliche Vorbringen verwiesen und ergänzend vorgebracht, dass gegenständlich folgendes Thema relevant sei: Die Primärschuldnerin habe ein Objekt zur Verfügung gestellt, für das eine Bordellbewilligung bestanden habe. Man könne es mit einem Marktplatz vergleichen, die Damen würden Eintritt bezahlen und dann die Räumlichkeiten nützen. Die Primärschuldnerin habe nicht gewusst, wie hoch die jeweiligen Einnahmen der Damen gewesen seien und ob die Damen diese der Umsatzsteuer unterzogen hätten. Es würde auch keine rechtliche Möglichkeit geben, um von den Damen die Höhe ihrer Einnahmen zu erfahren.

Es habe zunächst ein Pauschalmodell gegeben, da hätten die Damen monatlich 300,00 € bezahlt. Damit wären Umsatz- und Einkommensteuer abgegolten gewesen. Bis 30.03.2014 habe die Primärschuldnerin bzw. die Beschwerdeführerin diese Pauschalsteuer an das Finanzamt abgeführt. Der Vertreter der Beschwerdeführerin habe beim Finanzamt die Auskunft erhalten, dass die Gesellschaft nicht für die Damen haften würde und diese selbständig seien. Das Finanzamt habe nie versucht, die Umsatzsteuer von den Damen zu erhalten.

Als die Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin ausschied, habe die Gesellschaft keine Verbindlichkeiten gehabt. Im Konkursverfahren seien sechs Forderungen angemeldet worden, von denen zwei vom Finanzamt stammen würden.

Hinzu käme, dass die Beschwerdeführerin nie für die steuerlichen Belange der Primärschuldnerin zuständig gewesen sei. Die steuerliche Tätigkeit habe immer Herr *****GF2***** ausgeübt. Über die Aufteilung der Agenden würde es keine schriftliche Vereinbarung geben.

Die Beschwerdeführerin führte aus, dass sie dem anderen Geschäftsführer voll vertraut und keinen Anlass gehabt hätte, ihn zu kontrollieren. Nur wenn er in Deutschland gewesen sei, habe sie die Mappe zum Steuerberater gebracht. Sie sei davon ausgegangen, dass die Pauschalsteuer sämtliche Abgaben umfassen würde.

Die Beschwerdeführerin habe im Jahr 2011 ein Kind zur Welt gebracht, es sei eine Frühgeburt gewesen. Daher sei sie in der Folge sehr oft mit ihm beim Arzt gewesen.

Der **Vertreter des Finanzamtes** verwies auf sein bisheriges umfangreiches schriftliches Vorbringen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit der Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft vom 30.08.2006 wurde die Firma ***Primärschuldnerin*** GmbH gegründet und in das Firmenbuch eingetragen.

Die am tt.mm.1985 geborene Beschwerdeführerin war in der Zeit von 05.05.2010 bis 09.06.2020 gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer, Herrn ***GF2***, Geschäftsführerin der Primärschuldnerin. Über die Verteilung der Agenden gab es keine schriftliche Vereinbarung. Um die steuerlichen Belange hat sich ***GF2*** gekümmert, die Beschwerdeführerin nur dann, wenn er in Deutschland war. Die Beschwerdeführerin hat keinen Anlass gesehen, die Tätigkeit des anderen Geschäftsführers zu kontrollieren. Sie hat ihm voll vertraut.

Mit Schreiben vom 22.10.2014 beantwortete das Finanzamt eine Anfrage der Primärschuldnerin in Zusammenhang mit der umsatzsteuerlichen Beurteilung der Einnahmen der Prostituierten im Betrieb der Primärschuldnerin. Der Sachverhalt wurde wie folgt beurteilt und diese Beurteilung begründet:

*„Vorab ist festzuhalten, dass eine umfassende und gefestigte höchstgerichtliche Rechtsprechung (etwa VwGH 20. 12. 2000, 98/13/0047; 15. 6. 2005, 2002/13/0104; 31. 3. 2011, 2009/15/0199) zu Nachtlokalen, in denen Prostituierte ihre Dienste anbieten, besteht. Nach dieser Rechtsprechung liegt die Leistung des Lokalbetreibers im Sinne des § 4 Abs. 1 UStG 1994 darin, dem Kunden neben dem Getränkekonsum den Kontakt mit den Damen zu ermöglichen. Die Leistung wird als einheitliche Leistung betrachtet, unabhängig davon, ob oder dass die Prostituierte einen Teil des Entgelts erhält. Seitens des VwGH wird diesbezüglich ausgeführt, dass in einer solchen Fallkonstellation der Lokalbetreiber nicht behaupten kann, außerhalb eines nur zwischen Kunden und Damen stattfindenden Leistungsaustausches zu stehen. Vielmehr ist er wirtschaftlicher Erbringer sämtlicher im Nachtclub abgewickelter Leistungen, sodass ihm auch die Umsätze aus der Prostitution zuzurechnen sind. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Prostituierten in einem Arbeitsverhältnis zum Bordellbetreiber stehen oder selbst als Unternehmerinnen anzusehen sind. Ein getrenntes Inkasso - etwa der Getränkeerlöse durch die Kellner und der Erlöse für sexuelle Dienste durch die Prostituierten - steht der Zurechnung an den Lokalbetreiber ebenso wenig entgegen wie die Ankündigung, dass allfällige Leistungen der Prostituierten auf deren Rechnung erfolgen. Die vorhin zitierte Rechtsprechung ist auch auf die gegenständliche Sachverhaltsdarstellung anzuwenden. Das Etablissement (\"***Primärschuldnerin***\") wird vom Kunden mit der vom Betreiber gezielt hervorgerufenen Erwartungshaltung betreten, über die mit dem Eintritt verbundenen Leistungen hinaus die Gesellschaft von Animierdamen bzw. weitere erotische Angebote genießen zu können. Auch im Angebot des erst kürzlich von der Abgabepflichtigen eröffneten Laufhauses ist ein einheitliches, vom Lokalbetreiber offeriertes Leistungspaket zu sehen, das*

*ihm umsatzsteuerlich zuzurechnen ist. Belegt ist dies im anfragegegenständlichen Sachverhalt nicht zuletzt durch die Werbemaßnahmen, die die Abgabepflichtige laufend setzt: Mittels Annoncen, Plakaten, Werbetafeln und Internet-Auftritten bringt sie nach außen klar zum Ausdruck, dass im betriebenen Etablissement bzw. im kürzlich eröffneten Laufhaus erotische Dienstleistungen angeboten werden. Es wird daher abschließend nochmals festgehalten, dass als wirtschaftlicher Erbringer sämtlicher im Nachtclub verwirklichter Leistungen die Abgabepflichtige anzusehen ist, der in Konsequenz dessen auch sämtliche erzielte Umsätze aus den von den Sexdienstleisterinnen erbrachten Leistungen steuerlich zuzurechnen sind. bzw. im angeschlossenen Laufhaus. Bezüglich der von der Abgabepflichtigen innerorganisatorisch zu treffenden Maßnahmen zur Einhaltung dieser Verpflichtung kann seitens des Finanzamtes ***FA*** keine Auskunft erteilt werden. Bezüglich der angesprochenen Vorsteuerproblematik kann nur auf die Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 verwiesen werden.“*

*Mit Urteil des [...]s ***LG*** vom 01.12.2021, ***GZ***, wurden ***GF2*** und ***BFledig*** (nunmehr ***Bf***) schuldig gesprochen. Sie haben „im Zuständigkeitsbereich des damaligen Finanzamtes ***FA*** als Betriebsfinanzamt der „***Primärschuldnerin*** GmbH“ als deren Geschäftsführer vorsätzlich unter Verletzung der ihnen obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen am 9. März 2015 für das Jahr 2013 und am 29. Jänner 2016 für das Jahr 2014 und erklärungsgemäßer zu niedriger Festsetzung der Umsatzsteuer mit rechtskräftigen bekanntgegebenen Bescheiden vom 9. März 2015 und 2. Februar 2016 durch das Finanzamt [...] eine Verkürzung von Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, nämlich Umsatzsteuer, bewirkt, und zwar*

- 1. Umsatzsteuer für das Jahr 2013 in Höhe von EUR 55.090,67 und*
- 2. Umsatzsteuer für das Jahr 2014 in Höhe von EUR 50.334,00.“*

Beide haben hiedurch jeweils die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG idF vor BGBl I 62/2019 begangen und werden hiefür unter Anwendung von § 21 Abs 1 und 2 FinStrG nach § 33 Abs 5 FinStrG idF vor BGBl I 62/2019 jeweils zu einer Geldstrafe in Höhe von 40.000,00 € verurteilt.

Das Urteil erwuchs durch allseitig erklärten Rechtsmittelverzicht unmittelbar in Rechtskraft.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 28.05.2024, GZ RV/6100124/2020, wurden die nunmehr haftungsgegenständlichen Abgaben festgesetzt. Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete ao Revision wurde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 10.11.2025, Ra 2024/15/0052, zurückgewiesen.

Somit steht rechtskräftig fest, dass die Einnahmen der Prostituierten der Primärschuldnerin zuzurechnen sind und diese für diese Einnahmen umsatzsteuerpflichtig ist.

Bis auf einen Betrag von 31.418,29 € (Konkursquote), welcher am 22.10.2025 auf die Umsatzsteuer 2013 verrechnet wurde, die nunmehr mit einem Betrag von 215.735,73 €

aushaftet, haften die haftungsgegenständlichen Abgaben zur Gänze unberichtigt aus.
Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren zwischen 17.02.2014 und 17.02.2020 fällig.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom 10.10.2024 wurde über das Vermögen der ***Primärschuldnerin*** GmbH das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 11.11.2025 nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Firma wurde gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die Beschwerdeführerin hat nicht nachgewiesen, dass das Gleichbehandlungsgebot eingehalten wurde.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, den Parteivorbringen, Einsicht in das Firmenbuch, der Aussage des Beschwerdeführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung und aus dem Abgabensystem.

Die Feststellungen in Zusammenhang mit der ***Primärschuldnerin*** GmbH ergeben sich im Wesentlichen aus der Firmenbuchabfrage zu ***FN***.

Das Gleichbehandlungsgebot bedeutet, dass sämtliche Gläubiger mit derselben Quote befriedigt werden. Das heißt, um dem Gleichbehandlungsgebot nachzukommen, müssen sämtlichen Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag den zu diesem Zeitpunkt verfügbaren finanziellen Mittel gegenübergestellt werden. Mit der daraus resultierenden Quote sind sodann alle Gläubiger gleichmäßig zu befriedigen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf der Vertreter bei der Entrichtung von Verbindlichkeiten Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz). Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes kann sich nicht nur bei der Tilgung bereits bestehender Verbindlichkeiten, sondern auch bei sogenannten Zug-um-Zug-Geschäften ergeben. (VwGH vom 22.12.2015, Ra 2015/16/0128)

Im Erkenntnis vom 19.10.2017, Ra 2016/16/0097, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass der Vertreter nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann haftet, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuld im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen.

Die Beschwerdeführerin wurde erstmals mit Schreiben des Finanzamtes vom 14.11.2024 auf ihre Behauptungs- und Beweispflicht hingewiesen und aufgefordert die entsprechenden Unterlagen vorzulegen. Im Haftungsbescheid, in der Beschwerdeentscheidung und zuletzt im Vorlagebericht wurde jeweils ausführlich darauf hingewiesen, dass es am Beschwerdeführer liegt, die Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen bzw. eine Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, mit welcher Quote das Finanzamt zu befriedigen gewesen wäre, wenn alle Gläubiger gleichbehandelt worden wären.

In weiterer Folge wurde im Haftungsbescheid vom 21.05.2025 und in der Beschwerdeentscheidung vom 14.07.2025, der nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 06.02.2025, Ra 2024/13/0121) Vorhaltecharakter zukommt, auf die Beweispflicht in Zusammenhang mit der Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes hingewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat keinen Nachweis erbracht, aus dem hervorgeht, dass alle Gläubiger mit der gleichen Quote befriedigt wurden bzw. mit welcher Quote die Verbindlichkeiten des Finanzamtes befriedigt worden wären, wenn das Gleichbehandlungsgebot eingehalten worden wäre.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Die in den Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden 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 § 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 § 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen besteht, die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis

des §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

3.1.1. Vertreterhaftung

Unstrittig ist, dass die Beschwerdeführerin in der Zeit von 05.05.2010 bis 09.06.2020 (gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer) Geschäftsführerin der Primärschuldnerin war.

Als Geschäftsführerin der Primärschuldnerin war die Beschwerdeführerin im haftungsrelevanten Zeitraum (17.02.2014 bis 17.02.2020) ihr abgabenrechtlicher Vertreter.

3.1.2. aushaftende Abgabenschuldigkeiten gegenüber der Primärschuldnerin

Mit Ausnahme des Betrages von 31.418,29 € (Konkursquote) haften die haftungsgegenständlichen Abgaben am Abgabenkonto der Primärschuldnerin unberichtigt aus.

3.1.3. Uneinbringlichkeit

Die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin steht aufgrund des abgeschlossenen Konkursverfahrens und der Löschung der Firma wegen Vermögenslosigkeit unbestritten fest.

Die Konkursquote ist jener Teil der Haftungsschuld, welcher bei der Primärschuldnerin nicht uneinbringlich war. Insofern ist von einer Haftungsinanspruchnahme Abstand zu nehmen und der Beschwerde insoweit stattzugeben. Die detaillierte Haftungsinanspruchnahme im Ausmaß von 1,923.151,73 € ist dem Spruch dieser Entscheidung zu entnehmen.

3.1.4. Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf.

Für die Haftung relevant ist die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (zB Informationspflichten, Abgabenzahlungspflichten, Auswahl- und Kontrollpflichten, Vorsorgepflicht, Überwachungspflicht, Abhilfepflicht).

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen rechtzeitig und richtig eingereicht werden (VwGH 29.05.2001, 2001/14/0006). Gegenständlich wurden Abgabenerklärungen eingereicht, jedoch wurden in den Umsatzsteuererklärungen die Umsätze nicht vollständig erfasst.

Den Vertreter trifft die Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung bzw. Abfuhr von Abgabenverbindlichkeiten. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter die Gleichbehandlungspflicht erfüllt hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den

abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (VwGH 22. 4. 2015, 2013/16/0208).

Irrelevant für das gegenständliche Verfahren ist daher, zu welchem Zeitpunkt die haftungsrelevanten Umsatzsteuerbeträge vom Finanzamt bzw. in der Folge vom Bundesfinanzgericht rechtskräftig festgesetzt wurden. Bereits im jeweiligen Zeitpunkt der Fälligkeit hätte die Beschwerdeführerin für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung sorgen müssen. Als die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge fällig waren, war die Beschwerdeführerin noch Geschäftsführerin der Primärschuldnerin.

Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge wurden nicht rechtzeitig entrichtet, weil ein Teil der Einnahmen nicht in den Erklärungen erfasst und die daraus resultierende Umsatzsteuer nicht festgesetzt wurde, wodurch die Beschwerdeführerin abgabenrechtliche Verpflichtungen verletzt hat.

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällige Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Primärschuldnerin haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. (vgl. VwGH 30.05.1989, 89/14/1989)

Die Beschwerdeführerin hat im gesamten Verfahren betont, der Gleichbehandlungsgrundsatz sei eingehalten worden. Es seien stets sämtliche Abgabenverbindlichkeiten bezahlt worden. Diese Verantwortung entspricht insofern nicht den Tatsachen, weil eben die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge nicht entrichtet wurden. In den Umsatzsteuererklärungen wurden nicht alle Umsätze der Primärschuldnerin erfasst. Die Umsatzsteuerbeträge, welche auf den nicht erklärten Einnahmen basieren, wurden nicht entrichtet. Wenn alle Gläubiger ordnungsgemäß befriedigt und Forderungen der Gläubiger bezahlt wurden, während dem Abgabengläubiger die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge vorenthalten wurden, liegt insofern eine Benachteiligung des Abgabengläubigers vor.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabeforderungen nicht wenigstens

anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Damit der Geschäftsführer seine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast erfüllt, ist die Darstellung der konkreten finanziellen Situation der Gesellschaft und ihrer Gebarung im fraglichen Zeitpunkt erforderlich (VwGH 27.05.2020, Ra 2020/13/0027). Dass dieser Darstellung korrekte und vollständige Aufzeichnungen zugrunde liegen müssen, liegt auf der Hand.

Trotz mehrfacher diesbezüglicher Aufforderung wurde im gegenständlichen Verfahren nicht dargelegt, dass die Beschwerdeführerin dafür Sorge getragen hat, dass alle Gläubiger gleich behandelt wurden und auch die Umsatzsteuer der Primärschuldnerin richtig berechnet und vollständig an das Finanzamt abgeführt wird. Hinsichtlich der Umsatzsteuer, die auf die Einnahmen der Sexdienstleisterinnen entfiel, wurde der Abgabengläubiger nicht genauso wie die anderen Gläubiger behandelt, weil diese Abgabenbeträge nicht entrichtet wurden.

3.1.5 Verschulden

Bei der als Ausfallshaftung konzipierten Haftung handelt es sich um eine schadenersatzähnliche Verschuldenshaftung. Die Vertreter sollen herangezogen werden können, weil der Abgabengläubiger seinen Anspruch aus dem Abgabenschuldverhältnis infolge deren schuldhafter Pflichtverletzung nicht oder nicht rechtzeitig einbringen kann. Sie sollen dem Abgabengläubiger den Abgabenausfall, damit den Schaden, den sie verschuldet haben, ausgleichen (VwGH 26.8.2024, Ra 2021/13/0098).

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass eine Haftung im Sinne des § 9 BAO nur bei schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten besteht, ist zu prüfen, ob dem Geschäftsführer die objektive Rechtswidrigkeit seines Verhaltens subjektiv vorwerfbar ist. Eine solche Vorwerfbarkeit ist dann gegeben, wenn die Geschäftsführerin im Zeitpunkt, in dem die Umsatzsteuer fällig war, bei Aufwendung der zu fordernden Sorgfalt die Unrichtigkeit der Berechnung hätte erkennen können.

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 (VwGH 17.05.2004, 2003/17/0134).

Als schuldhaft im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO gilt jede Form des Verschuldens. Leichte Fahrlässigkeit genügt.

In diesem Zusammenhang wird wiederholt vorgebracht, dass es völlig richtig gewesen sei, die Einnahmen der Sexdienstleisterinnen nicht in das Rechenwerk der Primärschuldnerin aufzunehmen. Die Beschwerdeführerin habe sich diesbezüglich mehrfach informiert und habe sogar ein Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen Univ.-Prof. Dr. ***SV*** eingeholt. Die Beschwerdeführerin sei zu keinem Zeitpunkt ihrer Geschäftsführertätigkeit davon ausgegangen, dass die Einnahmen der Sexdienstleisterinnen der Primärschuldnerin zuzurechnen seien.

Dem ist entgegenzuhalten, dass es sich dabei um eine reine Schutzbehauptung handelt. Aus der Auskunft zu sachverhaltsbezogener Anfrage des Finanzamtes ***FA*** vom 22.10.2014 geht unmissverständlich hervor, dass der Primärschuldnerin auch sämtliche erzielten Umsätze aus den von den Sexdienstleisterinnen erbrachten Leistungen zuzurechnen sind. Diese Auskunft erteilte das Finanzamt zu einem Zeitpunkt, als die Beschwerdeführerin Geschäftsführerin der Primärschuldnerin war. Sie hatte daher davon Kenntnis. Diese Auskunft vom 22.10.2014 und damit die Rechtsansicht der Finanzverwaltung war der Primärschuldnerin bzw. der Beschwerdeführerin bekannt, als die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2013 am 09.03.2015 beim Finanzamt eingereicht wurde. Die Umsatzsteuererklärungen für die Folgejahre wurden naturgemäß noch später und damit trotz besseren Wissens ohne Umsätze der Sexdienstleisterinnen - und damit unvollständig - eingereicht.

Das von der Beschwerdeführerin angesprochene Sachverständigengutachten stammt von einem späteren Zeitpunkt als die Auskunft des Finanzamtes, nämlich vom 31.07.2018. Das Gutachten wurde in einer ex post Betrachtung nach Durchführung der ersten Außenprüfung durch das Finanzamt erstellt. Zur Vertretbarkeit einer steuerlichen Rechtsansicht wurde in diesem Gutachten auf Seite 31 unter anderem ausgeführt: *„Außerdem endet die mangelnde Vorwerfbarkeit einer sich nachträglich als unrichtig erweisenden Rechtsansicht spätestens, sobald dem Abgabepflichtigen die mögliche objektive Unrichtigkeit, somit die Irrtumsgefahr seiner eigenen Ansicht bekannt wird.“* Als Beispiel wurde angeführt: *„Das ist nach der bisherigen VwGH-Judikatur etwa der Fall, wenn dem Betroffenen die gegen seine Ansicht stehende Rechtsmeinung der zuständigen Abgabenbehörde bescheidmäßig bekannt gegeben oder er mit verfahrensleitender Verfügung zur Einreichung entsprechender Abgabenerklärungen aufgefordert wird. Das gilt auch dann, wenn die Richtigkeit der Rechtsansicht der Behörde wegen laufender höchstgerichtlicher Verfahren noch nicht letztgeklärt ist.“*

Wenn immer wieder vorgebracht wird, dass es der Rechtsmeinung eines ranghohen (ehemaligen) Finanzbeamten entsprechen würde, dass mit der Abzugssteuer auch die Umsatzsteuer abgeholten wäre, ist dem entgegenzuhalten, dass dies nicht stimmt. Dies wird

deutlich, wenn man nicht nur den ersten Satz, sondern auch die folgenden Ausführungen heranzieht: *„Diese Rechtsthematik wurde allerdings nie ausjudiziert. In der Folge gab es aber immer mehr Judikate und der letzte Stand war der, dass der Unternehmer nur das Bordell und nie die Prostituierte selbst sein kann. Dies bedeutet, dass die Pauschalierung die Umsatzsteuer nicht umfassen würde.“*

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet das, dass jedenfalls ab dem Zeitpunkt, als das zuständige Finanzamt der Primärschuldnerin seine Rechtsansicht in Zusammenhang mit den Umsätzen der Sexdienstleisterinnen mitteilte - also ab 22.10.2014 -, sich die Beschwerdeführerin nicht mehr wirksam auf ihre unrichtige Rechtsansicht berufen konnte. In seinem Erkenntnis vom 13.01.2021, Ra 2020/13/0104, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass kein nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum vorliegt, wenn dem Vertreter die Rechtsansicht der Abgabenbehörde bereits bekannt war.

Dass zu diesem Zeitpunkt die konkrete Rechtsfrage vom Verwaltungsgerichtshof noch nicht geklärt war (das diesbezügliche Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist vom 10.11.2025), steht dem nicht entgegen.

Schließlich wird seitens der Beschwerdeführerin vorgebracht, dass sie für die steuerlichen Angelegenheiten nicht zuständig gewesen sei. Diese seien vom anderen Geschäftsführer wahrgenommen worden.

Wenn der verantwortliche Vertreter seine abgabenrechtlichen Pflichten auf eine andere Person überträgt, wird er dadurch aber nicht von seiner Verantwortung befreit: Es treffen ihn in einem solchen Fall Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung zu Haftungsfolgen nach § 9 BAO führen kann (vgl. dazu zB VwGH 21.6.2024, Ra 2023/13/0040). Es gehört zu den Pflichten des zur Vertretung einer juristischen Person Berufenen, durch geeignete Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen dafür Sorge zu tragen, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten tatsächlich erfolgt. Der zur Vertretung einer juristischen Person Berufene hat die Tätigkeit der von ihm beauftragten Person in solchen Abständen zu überprüfen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten verborgen bleibt (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 122 f, und Ritz, Bundesabgabenordnung, § 9 Rz 12). Diese Überwachungspflicht besteht auch dann, wenn es noch nicht zu einer Fehlleistung der beauftragten Person gekommen ist (vgl. VwGH 19.6.1999, 99/14/0128; 21.10.2003, 2001/14/0099, mwN).

Bei der Frage, ob der Geschäftsführer seinen Kontrollpflichten in "ausreichender" Weise nachgekommen ist, handelt es sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes um eine solche der rechtlichen Beurteilung (VwGH 21.6.2024, Ra 2023/13/0040). Dieser Beurteilung sind Feststellungen darüber zu Grunde zu legen, welche Überwachungsmaßnahmen tatsächlich durchgeführt wurden.

Im vorliegenden Fall hat sich - insbesondere aus den Aussagen der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung - ergeben, dass sie keine Überwachungsmaßnahmen gegenüber dem anderen Geschäftsführer durchgeführt und diesem schlichtweg blind vertraut hat.

Es wäre an der Beschwerdeführerin gelegen, zumindest stichprobenartig zu kontrollieren, ob ***GF2*** auch die Einnahmen der Prostituierten der Umsatzsteuer unterzieht, so wie es aus dem Schreiben des Finanzamtes vom 22.10.2014 unmissverständlich hervorgeht. Gerade wenn es Meinungsverschiedenheiten über die richtige steuerliche Gebarung gibt, ist der Geschäftsführer umso mehr gefordert dafür zu sorgen, dass der Rechtsmeinung des Finanzamtes Rechnung getragen wird.

Dass die Beschwerdeführerin ihre abgabenrechtlichen Pflichten, nämlich die pünktliche und vollständige Entrichtung bzw. Abfuhr der Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin aus deren vorhandenen Mitteln, schuldhaft verletzt hat, wurde bereits dargelegt.

3.1.6. Kausalzusammenhang

Die Pflichtverletzung muss ursächlich für die Uneinbringlichkeit sein (VwGH 19.05.2015, 2013/16/0016). Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war (VwGH 13.04.2005, 2002/13/0177; VwGH 17.05.2004, 2003/17/0134).

Die beschwerdeführende Partei konnte nicht nachweisen, dass der Abgabenausfall auch eingetreten wäre, wenn sie die abgabenrechtlichen Pflichten nicht verletzt hätte. Vor allem ist der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung bei mangelhaften, unvollständigen und unrichtigen Aufzeichnungen nicht möglich.

3.1.7. Ermessen

Die Heranziehung zur Haftung gemäß § 224 BAO ist in das Ermessen (§ 20) der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist (VwGH 25.03.2010, 2009/16/0104; vgl. Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren³, § 224 Anm. 11).

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben (Ritz, BAO⁶, § 20 Tz 7).

Das Grad des Verschuldens des Vertreters ist zwar eines der Kriterien, die bei Ausübung des Ermessens berücksichtigt werden können. Da die Beschwerdeführerin jedoch jahrelang ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen verletzt hat, kann von einem besonders geringen Verschulden jedenfalls nicht ausgegangen werden.

Die Kriterien der Ermessensübung sind vorrangig dem Zweck jener Norm zu entnehmen, die das Ermessen einräumt (VwGH 13.10.2022, Ra 2022/13/0090). Im Rahmen der Prüfung der Zweckmäßigkeit ist auch die Einbringlichkeit der in Frage stehenden Abgabenschulden zu

prüfen (vgl. VwGH 23.1.1989, 87/15/0136; 16.12.1999, 97/16/0006). Da es sich bei Haftungen um Besicherungsinstitute handelt, ergibt sich aus dem Normzweck eine gewisse Nachrangigkeit der Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme des Hauptschuldners. Der Haftende darf daher grundsätzlich nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Einbringung der Abgabe beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132; BFG 12.12.2014, RV/2100837/2013).

Es steht gegenständlich fest, dass die Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin aufgrund der Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit nicht einbringlich sind. Somit ist die Geltendmachung der Haftung die Abgaben noch einbringlich zu machen. Die 41-jährige Beschwerdeführerin ist erwerbstätig, sodass jedenfalls noch damit gerechnet werden kann, dass die Haftungsschuld einbringlich gemacht werden kann.

Dass die Geltendmachung der Haftung unbillig im Sinne des § 20 BAO wäre, ist nicht erkennbar. Insbesondere die Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach die rechtliche Beurteilung der materiellrechtlichen Frage unrichtig sei, sind nicht geeignet, die Haftung im Wege des Ermessens ganz oder teilweise zu beseitigen. Was diese Frage anlangt, hätte die Beschwerdeführerin gemäß § 248 BAO die Möglichkeit gehabt, auch gegen die Bescheide über die Abgabeanprüche, also gegen die Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2019, Bescheidbeschwerde einzubringen. Dass die Beschwerdeführerin diesen Rechtsbehelf offenbar nicht innerhalb der hierfür zur Verfügung stehenden Frist ergriffen hat, stellt keine sachliche Unbilligkeit dar. Demgegenüber wäre es eine nicht zu rechtfertigende Aushöhlung der Rechtskraft und der daraus resultierenden Bindungswirkung, wenn von einer Haftung nach §§ 9, 80 BAO im Ermessenswege mit der Begründung Abstand genommen würde, dass die materiellrechtliche Beurteilung rechtswidrig sei. Im Abgabenverfahren unterlassene Einwendungen und Rechtsmittel können daher im Haftungsverfahren nicht (auch nicht über den Umweg des Ermessens) nachgeholt werden.

Auch andere Ermessenskriterien, die einer Haftung entgegenstehen könnten, wie etwa Unbilligkeit angesichts langer verstrichener Zeit (gegenständlich hat das Finanzamt das Haftungsverfahren noch vor Beendigung des Konkursverfahrens eingeleitet), liegen augenscheinlich nicht vor, sodass die Zweckmäßigkeit im Sinne des § 20 BAO, also das öffentliche Interesse an einer Einbringung der Abgaben als überwiegendes Ermessenskriterium verbleibt.

Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern. Es liegt dabei im Ermessen der Behörde, ob sie das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner, an welchen der Gesamtschuldner, an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richten will (vgl. Ritz, BAO⁷, § 6 Tz 7).

Kommen mehrere Vertreter als Haftungspflichtige in Frage, ist die Ermessensentscheidung,

wer von ihnen und gegebenenfalls in welchem Ausmaß in Anspruch genommen wird, entsprechend zu begründen (VwGH 17.01.2024, Ro 2021/13/0019).

Da im vorliegenden Fall beide Geschäftsführer für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden verantwortlich waren, war auch die Heranziehung beider zur Haftung sachgerecht. Darüber hinaus dient die Geltendmachung der Haftung gegenüber mehreren potenziell Haftungspflichtigen auch der Steigerung des zu erwartenden Einbringungserfolges dieser Maßnahme.

Wenn die Beschwerdeführerin im Rahmen der mündlichen Verhandlung anklingen ließ, dass sie an der Erfüllung ihrer Verpflichtungen durch die Geburt ihres Kindes im Jahr 2011 und den damit verbundenen häufigen Arztbesuchen gehindert worden sei, so schließt dies ein Verschulden an der Verletzung seiner Pflichten nicht aus, da der Geschäftsführer, der nicht in der Lage ist, die Geschäftsführerfunktion ordnungsgemäß auszuüben, dazu verhalten ist, diese Funktion zurückzulegen (VwGH 30.01.2003, 2000/15/0018).

Was schließlich den Einwand der beschwerdeführenden Partei anlangt, dass auf Basis des Straferkenntnisses bereits ein Haftungsbescheid gemäß § 11 BAO erlassen wurde bzw. das Ermittlungsverfahren die Jahre 2018 bis 2024 eingestellt wurde, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei den Bestimmungen der §§ 9 und 11 BAO um unterschiedliche Tatbestände handelt. Während § 9 BAO das Bestehen einer uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen, eine als haftungspflichtige in Frage kommende Person, die zum Personenkreis des §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters und Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit verlangt, sieht § 11 BAO die Haftung von für vorsätzliche Finanzvergehen oder für vorsätzliche Verletzung von Abgabenvorschriften rechtskräftig verurteilte Täter vor. Aus diesem Grund ist auch eine Haftungsinanspruchnahme (nur) nach § 9 BAO möglich, wenn keine finanzstrafrechtliche Verurteilung vorliegt. Die Einstellung des Ermittlungsverfahrens durch die Staatsanwaltschaft für die Jahre 2018 bis 2024 hat daher keinen Einfluss auf die Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 BAO.

Bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen ist eine Haftungsinanspruchnahme basierend auf § 9 BAO und auf § 11 BAO möglich. Die Finanzbehörde darf für dieselbe Abgabenschuld mehrere Haftungsbescheide an dieselbe Person ausstellen, wenn unterschiedliche Rechtsgründe vorliegen.

Da die Abgabenschuld jedoch nur einmal bezahlt werden muss, erlischt die bei Zahlung einer Haftungsschuld die jeweils andere im selben Umfang. Dies gilt auch bei Bezahlung durch einen zweiten Haftungsschuldner.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, es sei ihr gar nicht möglich gewesen, die Prostituiertenentgelte dem Finanzamt gegenüber zu erklären, weil sie diese nicht gekannt hätte, ist entgegenzuhalten, dass dieses Argument bereits im Erkenntnis des

Bundesfinanzgerichtes vom 28.05.2024, RV/6100124/2020, unter Punkt 3.2.

Aufzeichnungspflichten ausführlich entkräftet wurde. Die Primärschuldnerin war zur Vorsorge verpflichtet, alle Prostitutionsentgelte aufzuzeichnen und diese Aufzeichnungen zu bewahren. Da dies nicht erfolgte, hat sie – und in der Folge die Beschwerdeführerin – die Konsequenzen zu tragen.

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.

Die gegenständliche Entscheidung orientiert sich an der zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sodass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Mai 2026