

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat im Beisein der Schriftführerin D. in der Beschwerdesache A.B., Wohnort, vertreten durch Mag. Thomas Kaubek und Partner, Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungsgesellschaft, Hauptplatz 26, W\* W. über die Beschwerden vom 14.1.2013 und 13.12.2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 20.8.2012 und 14.11.2013 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO und Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO nach der am 17.9.2015 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Verhandlung wegen Verzicht des Beschwerdeführers auf Fortsetzung der mündliche Verhandlung in der nicht öffentlichen Sitzung am 28.1.2016 zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 20. August 2012 wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 25.440,44 anstatt bisher € 32.211,82 eingeschränkt wird.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	04/09	2.837,97
Umsatzsteuer	05/09	2.831,52
Umsatzsteuer	06/09	2.771,17
Umsatzsteuer	07/09	4.217,26
Umsatzsteuer	08/09	4.737,63
Umsatzsteuer	09/09	4.349,17
Umsatzsteuer	10/09	3.078,68
Kammerumlage	04-06/09	39,74
Dienstgeberbeitrag	05/09	529,09
Zuschlag zum DB	05/09	48,21

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

2.) Die Beschwerde vom 13. Dezember 2012 gegen den Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 20. August 2012 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf.) gemäß §§ 9 und 80 BAO für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der Firma XY GmbH & CoKG in Höhe von insgesamt € 32.211,82 zur Haftung heran:

Abgabenart	Zeitraum	Offener Betrag	Davon 94,9%
Umsatzsteuer	04/09	2.992,84	2.840,21
Umsatzsteuer	05/09	2.986,04	2.833,75
Umsatzsteuer	06/09	2.922,40	2.773,36
Umsatzsteuer	07/09	4.447,40	4.220,58
Umsatzsteuer	08/09	4.996,17	4.741,37
Umsatzsteuer	09/09	4.586,51	4.352,60
Umsatzsteuer	10/09	3.246,69	3.081,11
Lohnsteuer	06/09	13,26	12,58
Lohnsteuer	07/09	42,65	40,47
Lohnsteuer	09/09	752,02	713,67
Lohnsteuer	10/09	252,19	239,33
Lohnsteuer	11/09	416,72	395,47
Kammerumlage	04-06/09	41,91	39,77
Dienstgeberbeitrag	05/09	557,96	529,50
Dienstgeberbeitrag	06/09	633,51	601,20
Dienstgeberbeitrag	07/09	776,88	737,26
Dienstgeberbeitrag	08/09	558,30	529,83
Dienstgeberbeitrag	09/09	827,92	785,70
Dienstgeberbeitrag	10/09	593,65	563,37
Dienstgeberbeitrag	11/09	862,65	818,65

Zuschlag zum DB	05/09	50,84	48,25
Zuschlag zum DB	06/09	57,72	54,78
Zuschlag zum DB	07/09	70,78	67,17
Zuschlag zum DB	08/09	50,87	48,28
Zuschlag zum DB	09/09	75,43	71,58
Zuschlag zum DB	10/09	54,09	51,33
Zuschlag zum DB	11/09	78,60	74,59
Verspätungszuschlag	04/09	245,42	232,90
Verspätungszuschlag	05/09	149,30	141,69
Verspätungszuschlag	06/09	233,79	221,87
Säumniszuschlag1	2009	368,40	349,61

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die genannten Abgabenschuldigkeiten bei der XY GmbH & CoKG als uneinbringlich anzusehen seien. Dies ergebe sich daraus, dass der Schlussverteilungsentwurf des Masseverwalters mit Beschluss des Landesgerichtes W. vom Datum1 genehmigt worden sei, wonach Konkursgläubiger eine Quote von ca. 5,1% erhalten würden. Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte sei der in der Verteilungsquote nicht Deckung findende Teil der Abgabenschuldigkeiten als uneinbringlich zu werten.

Bei einer GmbH & COKG werde die Gesellschaft durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch den Geschäftsführer vertreten. Dieser Geschäftsführer gehöre zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO sei der Bf. als Geschäftsführer der GmbH verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel entrichtet würden. Im haftungsrelevanten Zeitraum (an den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgaben) sei der Bf. Geschäftsführer der Komplementär-GmbH gewesen, daher sei ihm die Entrichtung der während dieser Zeitspanne fällig gewordenen Abgaben der KG oblegen. Da der Bf. in seinem Schreiben vom 23. Juli 2012 keinen Nachweis erbracht habe, dass er ohne sein Verschulden gehindert gewesen

sei, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen, müsse angenommen werden, dass der Abgabengrund durch sein offenbar schuldhaftes Verhalten nicht entrichtet worden sei. Aus diesem Grunde habe die Haftung gegen den Bf. geltend gemacht werden müssen.

Bemerkt werde, dass bei der Berechnung des Haftungsbetrages die im Konkursverfahren der Firma XY GmbH & CoKG für Konkursgläubiger zur Verteilung gelangende Quote von 5,1% berücksichtigt worden sei.

\*\*\*\*

Mit Eingabe vom 14. Jänner 2013 brachte der Bf. eine Berufung gegen den Haftungsbescheid sowie einen Antrag gemäß § 248 BAO auf Mitteilung des noch nicht zur Kenntnis gebrachten Haftungsanspruches ein und führte aus, dass das Finanzamt ihm ein behördliches Schriftstück übermittelt habe, welches am 27. Dezember 2012 bei der Postfiliale hinterlegt worden sei.

Infolge seiner Abwesenheit während der Weihnachtsfeiertage habe das Schriftstück nicht behoben werden können.

Am 7. Jänner 2013 habe das hinterlegte Dokument vom Postamt nicht mehr ausgehändigt werden können, da dieses bereits an den Absender retourniert worden sei.

Mit Eingabe vom 7. Jänner 2013 sei der Zustellmangel geltend gemacht worden, verbunden mit dem Antrag, das Dokument neuerlich an den Bf. zuzustellen.

Diesem Antrag habe das Finanzamt nicht entsprochen.

Mit Eingabe vom 2. Mai 2013 brachte der Bf. eine Begründung zu der am 14. Jänner 2013 eingebrachten Berufung ein und führte im Wesentlichen aus, dass am 7. März 2012 durch das Finanzamt ein Haftungsvorhalt ergangen sei.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 23. Juni 2012 sei dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass nicht der Bf., sondern Herr Dr. P. , Adresse2 , die Gesellschaft vertrete und zur Haftungsinanspruchnahme heranzuziehen sei.

Der Bf. sei weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft. Scheinbar habe es kein Ermittlungsverfahren durch die Finanzverwaltung gegeben, sodass ohne Prüfung der Sach- und Rechtslage am 20. August 2012 gegenständlicher Haftungsbescheid erlassen worden sei.

Im bekämpften Haftungsbescheid sei in keiner Weise auf die Stellungnahme des Bf. vom 23. Juli 2012 eingegangen worden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes hafte, abgesehen von der Gesellschaft, der Geschäftsführer Herr Dr. P. . Er sei zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides Geschäftsführer gewesen.

Mit Konkursantrag und Bestellung des Masseverwalters durch das Firmenbuchgericht hafte der Masseverwalter für Abgabenforderungen der Finanzverwaltung.

Soweit die Haftung auch Zeiträume erfasse, welche vor Beginn der Geschäftsführertätigkeit des Herrn Dr. P. lägen, werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der (Abgabenzahlungs-) Schuld ende, sondern erst mit deren Abstattung. Die Primärschuldnerin bleibe verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten sei, zu erfüllen; zur Erfüllung dieser Verpflichtung sei der Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft Dr. P. zu verhalten. Dieser habe sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber unterrichten müssen, ob und in welchem Ausmaß die Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei und es obliege ihm, auch die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten aus den vorhandenen Mitteln zu entrichten.

Die XY GmbH sei aktiv und aufrecht.

Es werde ein grober Verfahrensmangel geltend gemacht, die Einstellung des Verfahrens und die Aufhebung der bezugnehmenden Bescheide beantragt.

Es werde mangelhafte Bescheidbegründung dadurch konstatiert, dass unter dem Titel Rückstand laut Abgabenkonto Summierungen angeführt worden seien, die nicht überschaubar und für niemanden nachvollziehbar seien.

Mangels Vorliegen von richtigen Darstellungen und Aufgliederungen sei die Richtigkeit angezweifelt worden.

Der Mangel sei aufrecht.

Zu der Mängelhaftigkeit der Annahmen der Abgabenbehörde über eine angebliche Abgabenschuld werde wie folgt ausgeführt:

Es bestehe kein, wie im Gesetz geforderter, Feststellungsbescheid.

Die Abgabenbehörde habe in Kenntnis der Gesetze einen rechtswidrigen Haftungsbescheid ausgestellt und die nach den gesetzlichen Bestimmungen noch nicht fällige Abgaben für 2009 eingefordert.

Es werde grober Verfahrensmangel und Rechtswidrigkeit geltend gemacht und die Einstellung des Verfahrens und die Aufhebung der bezugnehmenden Bescheide beantragt.

Die Abgabenbehörde habe versäumt Feststellungen zu treffen, dass die haftungspflichtige XY GmbH viele Dienstverhältnisse begründet habe, bei denen die von den Dienstnehmern zu leistende Arbeitszeit wöchentlich unter zehn Stunden gelegen sei und von diesen aus Dienstverhältnissen zu leistende Entgelte im Monat 218,02 EUR resp. im Jahr 2.180,19 EUR nicht erreicht hätten.

Dies sei von der Abgabenbehörde unter anderem nicht berücksichtigt worden.

Hätte die Abgabenbehörde eine, wie gesetzlich geforderte, Außenprüfung durchgeführt, hätte sie unweigerlich festgestellt, dass der Sitz des Unternehmens in Adresse2 liege und die Gesellschaft durch den alleinigen geschäftsführenden Gesellschafter Herrn Dr. P., ebendort wohnhaft, vertreten werde.

Aus welchen Gründen auch immer habe die Behörde es unterlassen die Vorschreibungen, Korrespondenz etc. an die richtige Adresse der Gesellschaft zu richten.

Es werde nochmals festgehalten, dass der Bf. aus der Gesellschaft ausgeschieden sei, die Gesellschaften (sowohl Primärschuldnerin als auch Komplementärin) noch immer aktiv seien und mit Ausscheiden des Bf. durch einen Erlös von über 100.000,-- EUR die Gesellschaft hoch liquide gewesen und kein schuldhaf tes Verhalten anzulasten sei.

Die Gesellschaft werde durch deren alleinigen geschäftsführenden Gesellschafter Herrn Dr. P. vertreten.

Da der Bf. weder Geschäftsführer, noch Gesellschafter und nicht für die Firma XY GmbH haftbar sei, sei eine Zustellung an ihn nichtig.

Ab dem Zeitpunkt der rechtswirksamen Zustellung an die XY GmbH, zu Hdn. deren geschäftsführenden Gesellschafters Dr. P. wären die bisherigen Verwaltungsakte nichtig.

\*\*\*\*

Mit Eingabe vom 1. Mai 2013 beantragte der Bf. die Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO. Der Inhalt der Begründung ist im Wesentlichen ident mit dem Berufungsvorbringen.

\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 14. November 2013 wies das Finanzamt den Antrag gemäß § 299 BAO mit der Begründung ab, dass eine inhaltliche Rechtswidrigkeit nicht vorliege.

Die Haftung für die Abgabenschuldigkeiten der Firma XY GmbH CO KG greife direkt auf den Geschäftsführer der Komplementär-GmbH durch. Die Geschäftsführertätigkeit bei der GmbH sei laut Abfrage im Firmenbuch nachweislich ausgeübt worden.

Die Aufgliederung des Haftungsbetrages sei wie im Gesetz vorgesehen, nach Zeitraum, Abgabenart und Betrag einzeln erfolgt, die gegenständlichen Abgaben seien zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides fällig gewesen und würden den Zeitraum der ausgeübten Geschäftsführertätigkeit betreffen.

Bei den Lohnabgaben handle es sich um selbst zu berechnende Abgaben. Diese seien nicht vom Finanzamt festgesetzt, sondern wie von der Firma dem Finanzamt gemeldet verbucht worden.

\*\*\*\*

Weiters erging am 14. November 2013 ein Ergänzungsvorhalt an den Bf. betreffend eines Antrages gemäß 248 BAO vom 14.1.2013 zum Haftungsbescheid vom 2.5.2013:

Laut Auszug des Firmenbuches habe der Bf. die Komplementär GmbH ( XY GmbH) in der Zeit vom Datum 6 bis 11. Oktober 2009 als Geschäftsführer vertreten.

Die im Haftungsbescheid vom 20. August 2012 einzeln aufgelisteten Abgaben an Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Kammerumlage würden selbstzuberechnende Abgaben für jenen Zeitraum darstellen, in dem der Bf. Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Eine Kopie einer Aufstellung der haftungsrelevanten Abgaben werde diesem Schreiben beigelegt.

Es werde um Mitteilung ersucht, bei welchen Zeiträumen und Abgaben sich die Selbstberechnung als unrichtig erwiesen habe.

\*\*\*\*\*

Mit Eingabe vom 13. Dezember 2013 brachte der Bf. gegen den Bescheid vom 14. November 2013 über die Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO Berufung ein. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die belangte Behörde keine Feststellungen darüber getroffen habe, inwiefern der Bf. seine Pflichten als Geschäftsführer verletzt habe, worin sein Verschulden an solchen Pflichtverletzungen liege und insbesondere, ob eine solche Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung gewesen sei. Als Grundlage für eine Bescheiderlassung habe die Abgabenbehörde die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien.

Die Begründung von Haftungsbescheiden habe nicht nur das Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen darzulegen, sondern auch die Ermessensübung zu begründen (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066, AW 96/17/0316).

Den Parteien sei "Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben und Akteneinsicht zu gewähren".

Die Abgabenbehörde habe Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen.

Die Behörde sei ihren obangeführten rechtlichen Verpflichtungen bis dato nicht nachgekommen.

Der relevante Haftungsbescheid enthalte u.a. unrichtige bzw. irreführende Angaben, sei mit gravierenden Rechtsmängeln behaftet und wäre unverzüglich aufzuheben bzw. zu berichtigen.

Es werde vermutet, dass kein dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegender Abgabenbescheid rechtskräftig erlassen, respektive rechtskräftig dem Bf. zugestellt worden sei. Es bestehe daher kein rechtskräftiger Titel.

Es werde grober Verfahrensmangel geltend gemacht und die Einstellung des Verfahrens und die Aufhebung der bezugnehmenden Bescheide beantragt.

Die weitere Begründung ist im Wesentlichen ident mit jener des Antrages auf Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO, ausgenommen folgender Absätze:

" In Erfüllung der Mitwirkungspflicht wurde mit Stellungnahme des Herrn A.B. vom 23. Juli 2012 das Finanzamt Neunkirchen W. hingewiesen ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren durchzuführen. In einem solchen ist ersichtlich, dass nicht Herr A.B. , sondern Herr Dr. P. , Adresse2 etabl., die Komplementär-Gesellschaft vertritt und als Haftungsperson gemäß §§ 80 ff BAO und zur Haftungsinanspruchnahme heranzuziehen ist.

Herr A.B. ist weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft. Herr A.B. ist nicht Geschäftsführer der Primärgesellschaft, Herr M. , als eingetragener gewerberechtlicher Geschäftsführer hat die Geschäfte der Primärschuldnerin ( XY GmbH & Co.KG) geleitet, Geldeswert eingehoben, Abrechnungen durchgeführt und Zahlungen geleistet. Er war für die steuerlichen Belange zuständig, führte die monatlichen Abrechnungen und lieferte diese an den steuerlichen Vertreter der Gesellschaft Herrn K. zur Abgabe der steuerlichen Erklärungen weiter.

Es mag sein, dass Herr A.B. in den Jahren 2007-2009 einer der mehreren Geschäftsführer der XY GmbH war. Als solcher pflegte er den regelmäßigen Kontakt mit dem Steuerberater K. und übte sein Aufsichtsrecht und Überprüfungsrecht ständig und beharrlich aus. Die Kanzlei K betreute zu diesem Zeitpunkt mehrere Firmen im Umkreis von Herrn A.B. zur vollen Zufriedenheit des Klienten und der Finanzverwaltung.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung kann Herrn A.B. nicht angelastet werden!" (..)

Mit der Bestellung des Masseverwalters durch das Firmenbuchgericht haftet der Masseverwalter für Forderungen der Finanzverwaltung!

Der Masseverwalter zählt als Haftungspflichtiger zum Haftungskreis und gehört zu den gesetzlichen Vertretern im Sinne des § 80 BAO. Ab der Übernahme der Gesellschaft und die Geschäftsführertätigkeit durch den Masseverwalter zeichnet sich dieser für die Abgaben haftbar.

Haftungsgegenständliche Abgabenforderungen sind dadurch entstanden, dass das zuständige Finanzamt nach Eintritt der Geschäftsführertätigkeit des Masseverwalters Bescheide und Abgabenforderungen unzulässigerweise nicht an den nunmehrigen Vertreter der Gesellschaft, nämlich den Masseverwalter , sondern an die Gesellschaft richtete. Diese Bescheide und Forderungen sind nichtig. Bei ordnungsgemäßer Zustellung hätte der MV die Richtigkeit der vom Haftungsbescheid betroffenen Abgabenforderungen gemeinsam mit dem Finanzamt analog der Bestimmungen des § 60 KO Abs. 1 erarbeiten können.

Dieser Tatbestand wäre als Vorfrage abzuhandeln gewesen.

Es werden Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, mangelnde Kausalität, Rechtsirrtum und Rechtswidrigkeit, sowie jeglicher erdenkbarer Rechtsgrund geltend gemacht.

Mangelhafte Bescheidbegründung ist dahin gegeben, dass keine Daten, Zahlen und keine dem Geschriebenen nachvollziehbare Berechnung geliefert worden sei. Die Berechnung/Höhe müsse mangels fehlender Bescheidbegründung angezweifelt werden.

Es ergehe der Antrag gemäß § 245 Abs. 2 der BAO auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit.a).

Es werde grober Verfahrensmangel und Rechtswidrigkeit geltend gemacht und der Antrag auf Einstellung des Verfahrens und die Aufhebung der bezugnehmenden Bescheide gestellt.

Es müsse der Abgabenbehörde vorgeworfen werden nicht mit der im Gesetz vorgesehenen nötigen Sorgfalt das Ermittlungsverfahren geführt zu haben.

Nachdem die Bescheidbegründung scheinbar mangelhaft, entgegen geltenden Rechtsbestimmungen erlassen worden sei, werde hiermit der Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung gestellt.

Die dem befochtenen Bescheid zugrundeliegende (Teil-) Begründung könne nicht nachvollzogen werden.

Aus diesem Grunde und zur Beschleunigung der Abwicklung des einzuleitenden Berufungsverfahrens werde um Gestattung von Akteneinsicht und Abschriftnahme von Akten oder Aktenteilen, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung der abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten erforderlich sind (z.B. eine Einsichtnahme in das Abgabenkonto der Primärschuldnerin zur Prüfung der teilweisen Entrichtung der gegenständlichen Abgabenschuld) gebeten. Terminvorschläge unter Nennung der genauen Lokalität und Zeitpunkt mögen vorgebracht werden.

Es ergehe der weitere Antrag auf Gewährung einer Frist von einem Monat nach durchgeföhrter Akteneinsicht zur Abgabe einer ausführlichen und umfassenden Berufsbegründung.

Die Abgabenbehörde stehe im Verdacht unzählige Verfahrensmängel, Rechtsirrtümer sowie u.a. rechtswidrige Handlungen gesetzt zu haben.

Aus all diesen bewiesenen Gründen sei der Haftungsbescheid des Finanzamtes vom 20.08.2012 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben!

Die bescheidausstellende Finanzbehörde habe sich mit den erhobenen Einwendungen des Beschwerdeführers nicht auseinandergesetzt und damit den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Ermittlungen zur Erforschung des maßgeblichen Sachverhaltes seien keine angestellt worden.

Der Behörde sei angezeigt worden, dass der bekämpfte Bescheid inhaltlich falsch und rechtswidrig sei. Nicht nur die Bescheidadressierung an den Bf., welcher bewiesenermaßen seit Jahren nicht mehr Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft ist, niemals mit der Finanzgebühr der Primärschuldnerin zu tun gehabt habe und

dem kein schuldhaftes Verhalten anzulasten sei, stellte eine inhaltliche Rechtswidrigkeit eines Bescheides dar. In Kenntnis dieser gravierenden Rechtsmängel habe es die Behörde unterlassen eine Berichtigung durchzuführen. Sie habe die Gewissheit der Rechtswidrigkeit in Kauf genommen.

Der Inhalt des Bescheides sei rechtswidrig, weil der Spruch des Bescheides rechtswidrig sei, da er gegen Gesetze, Verordnungen und Richtlinien verstöße. Der Bescheidspruch sei nicht nur bei unzutreffender Auslegung von Rechtsvorschriften inhaltlich rechtswidrig. Er sei auch rechtswidrig, da entscheidungserhebliche Tatsachen und Beweismittel nicht berücksichtigt worden seien; dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde (sei es uU durch mangelnde Offenlegung durch die Partei) zurückzuführen sei.

Durch die Übernahme von aktenwidrigen Umständen sei die inhaltlich rechtswidrige Handlung gesetzt worden. Ermessensüberlegungen seien unterblieben. Die im Rahmen der Ermessensausübung und Rechtssicherheit zu gewährenden Vorfragen, ob dem Haftungsverfahren ein Grundlagenbescheid vorausgehe und der Bf. überhaupt noch Geschäftsführer und für die Verwaltung von Finanzen überhaupt bevollmächtigter Geschäftsführer gewesen sei, bzw. der Masseverwalter nachdem er Geschäftsführertätigkeit ausühte Haftungspflichtiger sei, sei nicht geprüft worden.

Nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände wäre die Ermessensentscheidung auf Aufhebung gemäß § 299 BAO zu treffen gewesen. Das Prinzip der Rechtmäßigkeit bzw. Rechtsrichtigkeit wäre vorrangig einzuräumen gewesen.

Es werde von einer Willkür der Behörde und einer bewussten Schlechterstellung des Bf. ausgegangen.

Der schadenersatzpflichtige Willkürakt der Behörde sei dadurch gegeben, dass die Behörde einen mit Rechtsmängeln behafteten Bescheid ausstellte. Die Tatbestände zur Ausübung des Beschwerderechtes nach B-VG seien erfüllt.

Der Rechtsbehelf der Beschwerde aus den Gründen der unrichtigen Beweiswürdigung und der Sachverhaltsfeststellung, Mängelhaftigkeit des Verfahrens, sowie unrichtigen rechtlichen Beurteilung werde ergriffen.

Es ergehe der ANTRAG den befochtenen Bescheid samt Bezugsakte wegen Rechtswidrigkeit seiner Inhalte und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben und den Berufungswerber schriftlich über deren Aufhebung zu informieren;

-den befochtenen, rechtswidrigen Bescheid ersatzlos aufzuheben und die Einstellung des Verfahrens zu verfügen.

-auf Mitteilung der dem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung;

In eventu die Abgabenschuldigkeiten ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachzusehen, da die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre;

in eventu den vorigen Stand wiedereinzusetzen.

Mit dem aufhebenden Bescheid sei der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Falls die Causa zur Entscheidung an die II. Instanz vorgelegt werde, beantrage der Bf. die mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Unabhängigen Senat.

\*\*\*\*\*

In Beantwortung des Vorhaltes vom 14. November 2013 führte der Bf. nochmals aus, dass nicht ihm sondern dem gewerberechtlichen Geschäftsführer M. die Finanzgebarung obliegen sei.

Zu der Frage, welche Selbstbemessungsabgaben unrichtig wären, führte der Bf. aus, dass die Höhe, Zuordnung und die Richtigkeit der Beträge von ihm nicht bestätigt werden könne und diese angefochten würden. Ihm sei zu keiner Zeit Kenntnis von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen durch die Finanzverwaltung verschafft worden. An den Bf. seien keine Mitteilungen über den Anspruch, Art, Berechnung Höhe und Grund ergangen.

Die Abgabenbehörde habe versäumt Feststellungen zu treffen, dass die haftungspflichtige XY GmbH viele Dienstverhältnisse begründet habe, bei denen die von den Dienstnehmern zu leistende Arbeitszeit wöchentlich unter zehn Stunden gelegen sei und von diesen aus Dienstverhältnissen zu leistenden Entgelte im Monat 218,02 EUR resp. im Jahr 2.180,19 nicht erreicht hätten.

\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Februar 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde (Berufung) vom 14. Jänner 2013 gegen den Haftungsbescheid als unbegründet ab und führte aus, dass der Haftungsbescheid vom 20. August 2012 am 13. März 2013 nachweislich zugestellt worden sei. Die Zustellungsfrage stehe sohin außer Zweifel.

Der Einwand, dass im bekämpften Haftungsbescheid in keiner Weise auf die Stellungnahme vom 23.7.2012 eingegangen worden sei, könne nicht nachvollzogen werden. Es sei im Haftungsbescheid klar zum Ausdruck gebracht worden, dass bei einer GmbH & Co KG die Gesellschaft durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten werde.

Laut Firmenbuch sei im haftungsrelevanten Zeitraum die XY GmbH unbeschränkt haftender Gesellschafter gewesen. Laut Firmenbuch sei der Bf. im haftungsrelevanten Zeitraum der Geschäftsführer der XY GmbH gewesen. Es sei dem Bf. obliegen, für die Entrichtung der laut Beilage zum Haftungsbescheid fällig gewordenen Abgaben zu sorgen.

Die Rechtsmeinung, dass der zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides eingetragene Geschäftsführer oder der bestellte Masseverwalter für die gegenständlichen haftungsrelevanten Abgaben haften soll, könne im vorliegenden Fall nicht gefolgt werden.

In der Beilage des Haftungsbescheides seien die haftungsrelevanten Abgaben einzeln nach Zeitraum, Abgabenart und Betrag aufgelistet worden (Beilage zum Haftungsbescheid). Eine Summierung, die nicht überschaubar, erkennbar und für niemanden nachvollziehbar sei, sei sohin nachweislich nicht erfolgt. Mit Schreiben vom 14.11.2013 sei der Bf. um Mitteilung ersucht worden, bei welchen Zeiträumen und Abgaben sich die Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen habe. Im Antwortschreiben vom 13.12.2013 werde die Höhe, Zuordnung und die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben lediglich pauschal nicht bestätigt und angefochten.

Eine Mängelhaftigkeit der Annahmen könne der Abgabenbehörde daher nicht unterstellt werden, zumal die Abgaben selbst berechnet, an die Abgabenbehörde gemeldet und deren Unrichtigkeit nicht nachgewiesen worden sei. Liege keine Unrichtigkeit von Selbstbemessungen vor, sei gemäß den Bestimmungen des § 201 BAO keine Festsetzung durchzuführen. Die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben sei zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides gegeben gewesen. Sei über die Abgabenansprüche noch nicht bescheidmäßig abgesprochen, sei im Haftungsverfahren selbst über deren Richtigkeit zu entscheiden. Mangels Bekanntgabe, bei welchen Zeiträumen und Abgaben sich die Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen habe, sei von der Richtigkeit der seinerzeit bekannt gegebenen Selbstbemessungsabgaben auszugehen. Kein Zusammenhang zum gegenständlichen Haftungsbescheid habe zum Einwand, dass die XY GmbH viele Dienstverhältnisse begründet habe, bei denen die zu leistende Arbeitszeit wöchentlich unter zehn Stunden gelegen sei, hergestellt werden können.

Die Aussage, dass im vorliegenden Verfahren gesetzlich eine Außenprüfung stattfinden hätte müssen, könne nicht nachvollzogen werden. Bei Inanspruchnahme der Haftung des Vertreters einer juristischen Person komme es nicht darauf an, ob bzw. wann die Abgabenbehörde Prüfungsmaßnahmen setze, sondern nur darauf, dass die Abgabenforderungen uneinbringlich geworden seien und dies in Folge der schuldhaften Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten sei.

Betreffend der irrig behaupteten unrichtigen Zustellung von Vorschreibungen, Korrespondenz etc. sei nur wie bereits erwähnt festzustellen, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben keine zugestellten Vorschreibungen betreffen, sondern diese selbst berechnet und an das Finanzamt gemeldet worden seien und sohin dieser Einwand nicht zum Erfolg führen könne.

Der in der Berufung ins Treffen geführte Einwand, dass mit dem Ausscheiden des Bf. die Gesellschaft durch einen Erlös von über € 100.000,-- hoch liquide gewesen sei, stelle für sich allein schon den Nachweis einer schuldhaften Pflichtverletzung dar, zumal eine Bezahlung der haftungsgegenständlichen Abgaben wie dargestellt leicht möglich gewesen wäre.

Selbst die Behauptungen, dass der Bf. nicht der haftbare Geschäftsführer sei und keine Mitteilungen der Finanzverwaltung über Anspruch, Art, Berechnung, Höhe und Grund

habe, würden den Bf. als Geschäftsführer nicht von der schuldhaften Pflichtverletzung befreien, weil selbst bei diesem Falle ein Mindestmaß an Überwachung der mit der Wahrnehmung dieser Belange betrauten Person verlangt werden müsse.

Im Schreiben vom 13.12.2013 werde vom Bf. weiter ausgeführt, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen dadurch entstanden seien, dass das zuständige Finanzamt nach Eintritt der Geschäftsführertätigkeit des Masseverwalters, Bescheide und Abgabenforderungen unzulässiger Weise nicht an den Masseverwalter, sondern an die Gesellschaft gerichtet habe. Zu diesem Einwand sei nochmals auszuführen, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben selbst berechnet und dem Finanzamt bekannt gegeben worden seien, sohin keine Bescheide unzulässiger Weise an den Masseverwalter ergangen seien.

Die Beschwerde habe daher abgewiesen werden müssen.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20. Februar 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 13. Dezember 2013 gegen den Bescheid vom 14. November 2013 betreffend Antrag gemäß § 299 BAO als unbegründet ab.

Zum Einwand, dass das Finanzamt keine Feststellungen darüber getroffen habe, inwiefern der Bf. seine Pflichten als Geschäftsführer verletzt habe, worin sein Verschulden an solchen Pflichtverletzungen liege und insbesondere, ob eine solche Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen gewesen sei, sei festzustellen: Im Vorverfahren zum Haftungsbescheid sei dem Bf. die Möglichkeit eingeräumt worden, zur geplanten Haftungsinanspruchnahme Stellung zu nehmen (Schreiben des Finanzamtes vom 7.3.2012). Mit Schreiben vom 23.7.2012 sei vom Bf. eine Stellungnahme eingereicht worden. In dieser Stellungnahme sei vom Bf. vorgebracht worden, dass Herr Dr. P. als Geschäftsführer der Komplementär GesmbH der Vertreter und die Komplementärgesellschaft vermögend und aktiv wäre. Der Bf. selbst wäre weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft. Weiters sei bekannt gegeben worden, dass der Bf. vermögenslos sei, einen monatlichen Lohn von € 1.683,15 bezogen habe und Unterhaltpflichten für seine Frau und Sorgepflichten für zwei Kinder habe.

Laut Firmenbuch sei im haftungsrelevanten Zeitraum die XY GmbH unbeschränkt haftender Gesellschafter und der Bf. im haftungsrelevanten Zeitraum der Geschäftsführer der XY GmbH gewesen. Es sei ihm obliegen, für die Errichtung der laut Beilage zum Haftungsbescheid fällig gewordenen Abgaben zu sorgen.

Der Rechtsmeinung des Bf., dass nur der zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides eingetragene Geschäftsführer für die gegenständlichen haftungsrelevanten Abgaben hafte, könne nicht gefolgt werden. Diesbezüglich sei auf die Bestimmung des § 9 BAO hinzuweisen.

Beweise, dass der Bf. ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der gegenständlichen Abgaben zu sorgen, seien nicht vorgelegt worden. Weiters sei auch nicht dargelegt worden, dass die Abgabenschulden bei der Gesellschaft einbringlich seien. Die Behauptung, die Komplementärgesellschaft sei vermögend, reiche dafür nicht aus. Ein Nachweis, dass den Bf. kein Verschulden am Unterbleiben der Abgabentilgung treffe, sei nicht erbracht worden.

Nach ständiger Rechtsprechung sei es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe.

Das Finanzamt habe bei Erlassung des Haftungsbescheides davon ausgehen können, dass nach Genehmigung des Schlussverteilungsentwurfes des Masseverwalters, der durch Beschluss des Landesgerichtes W. vom 28.2.2012 genehmigt worden sei, die gegenständlichen Haftungsabgaben als uneinbringlich anzusehen seien. Die Verteilerquote sei bei der Höhe der haftungsgegenständlichen Abgaben berücksichtigt worden.

Die Abgabenbehörde habe ihre Ermessensentscheidung dahingehend getroffen, dass der Bf. für die nicht entrichteten Abgaben für den Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit zur Haftung herangezogen worden sei. Eine Akteneinsicht sei nie verwehrt worden. Eine Akteneinsicht sei erst im Zuge der gegenständlichen Beschwerde beantragt worden. Ein Antrag auf Gewährung einer Frist von einem Monat nach durchgeföhrter Akteneinsicht zur Abgabe einer ausführlichen und umfassenden Begründung sei in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen. In Ergänzung zur Rechtsmittelbelehrung werde darauf hingewiesen, dass nach der erfolgten Akteneinsicht eine etwaige Abgabe einer ausführlichen und umfassenden Berufsbegründung in einem auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht erfolgen könne.

Zum Einwand, dass die Abgabenbehörde Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen habe, sei festzustellen:

In der Beilage des Haftungsbescheides seien die haftungsrelevanten Abgaben einzeln nach Zeitraum, Abgabenart und Betrag aufgelistet (Beilage zum Haftungsbescheid) worden. Mit Schreiben vom 14.11.2013 sei der Bf. um Mitteilung ersucht worden, bei welchen Zeiträumen und Abgaben sich die Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen hat. Im Antwortschreiben vom 13.12.2013 werde die Höhe, Zuordnung und die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben lediglich pauschal nicht bestätigt und angefochten.

Liege keine Unrichtigkeit von Selbstbemessungen vor, sei gemäß den Bestimmungen des § 201 BAO keine Festsetzung durchzuführen. Sei über die Abgabenansprüche noch nicht bescheidmäßig abgesprochen, sei im Haftungsverfahren selbst über deren Richtigkeit zu entscheiden. Diesbezüglich sei auf das laufende Beschwerdeverfahren bzw. Verfahren nach § 248 BAO hinzuweisen.

In der Begründung der Beschwerde werde weiters ins Treffen geführt, dass Herr M. die Geschäfte der Primärschuldnerin als gewerblicher Geschäftsführer geleitet habe und für die steuerlichen Belange zuständig gewesen wäre. Weiters wäre mit dem Steuerberater regelmäßig Kontakt gepflegt und das Aufsichts- und Überprüfungsrecht ständig und beharrlich ausgeübt worden. Selbst dieser Umstand befreie den Bf. als Geschäftsführer nicht von der schuldhaften Pflichtverletzung, weil ein Mindestmaß an Überwachung der mit der Wahrnehmung dieser Belange betrauten Person verlangt werden müsse. Die Überwachungspflicht sei offensichtlich nicht wahrgenommen worden, zumal ohne Einschreiten zugelassen worden sei, dass der haftungsgegenständliche Abgabenzurückstand innerhalb von nicht einmal einem Jahr entstanden sei.

Unrichtig sei die Behauptung, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen dadurch entstanden seien, dass das Finanzamt nach Eintritt der Geschäftsführertätigkeit des Masseverwalters, Bescheide und Abgabenforderungen unzulässiger Weise nicht an den Masseverwalter, sondern an die Gesellschaft gerichtet habe. Die haftungsgegenständlichen Forderungen seien selbst berechnet und der Abgabenbehörde selbst bekannt gegeben worden.

In der Beilage des Haftungsbescheides seien die haftungsrelevanten Abgaben einzeln nach Zeitraum, Abgabenart und Betrag aufgelistet worden (Beilage zum Haftungsbescheid). Eine Summierung, die nicht überschaubar, erkennbar und für niemanden nachvollziehbar sei, sei sohin nachweislich nicht erfolgt. Mit Schreiben vom 14.11.2013 sei der Bf. um Mitteilung ersucht worden, bei welchen Zeiträumen und Abgaben sich seine Selbstberechnung als nicht richtig erwiesen habe. Im Antwortschreiben vom 13.12.2013 werde die Höhe, Zuordnung und die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben lediglich pauschal nicht bestätigt und angefochten.

Wie bereits erwähnt sei die im Konkursverfahren verteilte Quote bereits in Abzug gebracht worden, auf diesen Umstand sei im Haftungsbescheid hingewiesen worden.

Auf die Kannbestimmung des § 147 BAO sei hinzuweisen, es bestehe kein subjektives Recht des Abgabepflichtigen auf Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung.

Der in der Berufung ins Treffen geführte Einwand, dass mit dem Ausscheiden des Bf. die Gesellschaft durch einen Erlös von über € 100.000,-- hoch liquide gewesen sei, stelle für sich allein schon den Nachweis einer schuldhaften Pflichtverletzung dar, zumal eine Bezahlung der haftungsgegenständlichen Abgaben wie dargestellt leicht möglich gewesen wäre.

Die Beschwerde habe daher abgewiesen werden müssen.

\*\*\*\*

Weiters erging durch das Finanzamt am 20. Februar 2014 die Mitteilung iSd § 245 Abs. 2 BAO aufgrund der Anträge vom 2. Mai 2013 und 13. Dezember 2013, dass nach Ansicht der Abgabenbehörde eine ausreichende Bescheidbegründung und kein Verfahrensmangel vorliege. In der Begründung des Haftungsbescheides vom 20. August 2012 seien die

Gründe und der Umfang, aufgeschlüsselt nach Zeitraum, Abgaben und Betrag klar dargelegt worden.

Allfällige Mängel seien in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid geltend zu machen.

Hingewiesen werde darauf, dass die Mitteilung iSd § 245 Abs. 2 BAO mangels Bescheidcharakter nicht rechtsmittelfähig sei.

\*\*\*\*

Mit Eingaben vom 12. März 2014 brachte der Bf. gegen die Beschwerdevorentscheidungen vom 17. und 20. Februar 2014 über die Abweisung der Beschwerde betreffend Haftung und Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO Vorlageanträge ein.

Mit Antrag vom 14.01.2013 sei das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und der Antrag auf Mitteilung des noch nicht zur Kenntnis gebrachten Haftungsanspruches an die Abgabenbehörde erster Instanz gestellt worden.

Mit Antrag vom 02.05.2013 sei neuerlich der Antrag auf Mitteilung des noch nicht zur Kenntnis gebrachten Haftungsanspruches an die Abgabenbehörde erster Instanz gestellt worden.

Ebenso sei mit Eingabe vom 02.05.2013 eine ergänzende Ausführung im Berufungsverfahren eingebracht worden.

Das Finanzamt habe am 17.02.2014 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung erlassen.

Mit Antrag vom 01.05.2013 sei der Antrag gemäß § 299 BAO auf Aufhebung des bezughabenden Bescheides vom 20.08.2012 gestellt worden.

Hierüber habe die Finanzverwaltung am 14.11.2013 einen abweisenden Bescheid erlassen, gegen welchen mit Berufung vom 13.12.2013 Rechtsmittel eingebracht und wegen fehlender Bescheidbegründung der Antrag auf Mitteilung der dem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung gestellt worden sei.

Das Finanzamt habe am 20.02.2014 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung erlassen.

Es werde, binnen offener Frist von einem Monat, der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerden durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Vorweg sei angeführt, dass die bezughabenden zu Steuernummer XXX/XXXX anhängigen Verfahren über Anträge auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung noch offen seien.

Mit gleicher Post vom heutigen Tage werde ein Antrag gemäß § 216 BAO auf Legung eines Abrechnungsbescheides an das Finanzamt gerichtet.

Es werde hiermit der Antrag auf Fristverlängerung zur Abgabe einer Beschwerdebegründung gestellt. Erst nach Vorliegen der beantragten fehlenden Bescheidbegründung zum Haftungsbescheid vom 20.08.2012 und des Abrechnungsbescheides könne über die Richtigkeit der beeinspruchten Beschwerdevorentscheidung befunden werden.

Die Einhebung der Abgabe hänge unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung der Beschwerde ab und es werde gleichzeitig der Antrag gestellt den Haftungsbetrag in voller Höhe bis zu einer das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung auszusetzen.

Im Falle der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung seien Aussetzungszinsen nicht festzusetzen.

Der Bescheidspruch sei nicht nur bei unzutreffender Auslegung von Rechtsvorschriften inhaltlich rechtswidrig. Er sei auch rechtswidrig, da entscheidungserhebliche Tatsachen und Beweismittel nicht berücksichtigt worden seien; dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde zurückzuführen sei.

\*\*\*\*

In der mündlichen Senatsverhandlung vom 17.9.2015 führte der Bf. aus, dass die Selbstberechnungsabgaben der Steuerberater errechnet und die zu zahlenden Beträge der Firma bekanntgegeben habe. Er habe dem Bf. nicht direkt die Höhe der zu zahlenden Beträge genannt. Der Bf. sei am Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen. Die Zahlungen an das Finanzamt habe aber der gewerberechtliche Geschäftsführer vorgenommen. Er habe die komplette Verrechnung gemacht und auch eigenständig entschieden, was bezahlt werde und was nicht. Wann die Abgabenschuldigkeiten fällig und zu bezahlen seien, wisse der Bf..

Er sei im fraglichen Zeitraum die meiste Zeit im Ausland und dies außerhalb der EU gewesen.

Er habe sich beim Steuerberater erkundigt, der ihm gesagt habe, dass genug Geld da sei. Ob die Abgabenschuldigkeiten bei Fälligkeit auch bezahlt würden, habe er anhand des Abgabenkontos oder des Bankkontos nicht laufend überprüft. Der Bf. sei der Meinung, dass der nachfolgende Geschäftsführer zur Haftung heranzuziehen sei.

Er habe festgestellt, dass unberechtigt vom Steuerberater Guthaben von seinem Konto abgebucht worden seien und habe ihm in der Folge die Geldvollmacht eingeschränkt und dies dem Finanzamt angezeigt, damit keine Auszahlungen an den Steuerberater mehr vorgenommen würden. Dennoch habe das Finanzamt danach € 30.000,00 an den Steuerberater ausbezahlt.

Auf weitere Befragung durch die Vorsitzende ergänzte der Bf., dass dies jedoch nicht das Abgabenkonto der Primärschuldnerin betreffe.

Der Bf. brachte weiters vor, dass er erwartet habe, eine Aktenabschrift zu bekommen.

Er wurde durch die Senatsvorsitzende dahingehend belehrt, dass ihm ein Recht auf Akteneinsicht zustehe und er dieses zunächst durch Erfragung in der Kanzlei des BFG wer für seinen Fall zuständig sei, nach Zustellung der Ladung direkt bei dem ihm namentlich bekannten Richter hätte geltend machen können.

Der Bf. entgegnete, keine Verständigung über die Aktenvorlage erhalten zu haben.

Es sei zudem ein Berufungsbeitritt vom 22.2.2013 nicht übermittelt worden. Es sei begehrte worden, dass das Verfahren des Bf. gemeinsam mit dem Verfahren gegen Fr. C durchgeführt werde.

Festgehalten wurde seitens der Vorsitzenden, dass dieses Verfahren bereits abgeschlossen sei und dies sowie der Inhalt des Verfahrens dem Senat bekannt seien.

Der Bf. führte weiters aus, dass das Finanzamt den Berufungsbeitritt bisher nicht behandelt habe, daher das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht nicht durchgeführt werden dürfte.

Festgestellt wurde, dass das Aktenverzeichnis, das der Bf. in der mündlichen Verhandlung vorgelegt hat, sich mit der Aktenvorlage der Abgabenbehörde an das BFG deckt.

Der Bf. vertrat die Ansicht, dass aufgrund von Anträgen Hemmung eingetreten sei.

Ihm sei die Möglichkeit genommen worden, die Fertigstellung der begonnen Beschwerdeschrift vorzunehmen. Verwiesen werde auch auf die Anträge zur teilweise bzw. ganz fehlenden Begründung.

Am 17.2.2014 sei ein Bescheid über die Abweisung des Antrages nach § 248 BAO erlassen worden, dies in Verbindung mit § 245 Abs. 3 BAO. Dazu sei keine BVE erlassen worden, daher sei generell eine Unzuständigkeit des BFG gegeben.

Der Amtsbeauftragte entgegnete, dass der Antrag auf Verbindung mit Bescheid vom 13. November 2013 zurückgewiesen und nachweislich am 18.11.2013 vom Bevollmächtigen übernommen worden sei.

Der Bf. verwies darauf, dass das FA verpflichtet gewesen wäre, mit der Haftungsinanspruchnahme Bescheide vorzulegen und dass im Jahresbescheid 2009 andere Umsatzsteuerbeträge vorgeschrieben worden seien, als in den Voranmeldungen.

Nach Beratung durch den Senat verkündete die Vorsitzende den Beschluss, dass die Verhandlung auf unbestimmte Zeit vertagt werde.

Der Bf. verzichtete daraufhin auf die Abhaltung einer weiteren mündlichen Verhandlung.

Ihm wurde eine Frist von vier Wochen zur Einreichung einer zusammenfassenden Stellungnahme mit allen Einwänden gegen seine Haftungsinanspruchnahme eingeräumt.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben des BFG vom 22. September 2015 wurden eine Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung, eine Ablichtung des Umsatzsteuerbescheides 2009

vom 23.8.2010 sowie des Vorlageberichtes des Finanzamtes vom 5.3.2015 an den Bf. versandt.

\*\*\*\*

Mit Eingabe vom 9. 10.2015 brachte der Bf. nachstehende Stellungnahme ein:

"Die mündliche Verhandlung in gegenständlicher Causa wurde am 17.09.2015 vor dem Bundesfinanzgericht durch die Senatsvorsitzende Frau Dr.-X eröffnet, unterbrochen und der Beschwerdeführer (in Folge Bf) aufgefordert eine Stellungnahme abzugeben, welchem hiermit nachgekommen wird.

In der mündlichen Verhandlung wurde vom Bf. die Rechtswidrigkeit des Inhalts des aufzuhebenden Bescheides vorgebracht, weil der Spruch des Bescheides gegen Gesetze, gegen Verordnungen und gegen Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union verstößt. Der betreffende Haftungstatbestand liegt nicht vor und die Ermessensübung ist nicht gegeben bzw. unrichtig. Entscheidungsrelevante Tatsachen und Beweismittel wurden nicht berücksichtigt, Ermittlungen wurden unterlassen und durch die Übernahme aktenwidriger Umstände wurde der Haftungsbescheid rechtswidrig. Infolge unvollständiger Information liegt ein Mangel des Verfahrens vor, welcher im Beschwerdeverfahren nicht sanierbar ist, weil der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt wurde, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden. Hemmung ist eingetreten und dem Bf. wurde die Möglichkeit genommen die Fertigstellung einer begonnenen Beschwerdeschrift durchzuführen. Die vorgesehene, abgabenrechtliche Verständigungspflicht wurde nicht erfüllt und die Beitrittserklärung nicht der Beschwerdevorlage angeschlossen.

Im Zuge dieser Stellungnahme wird auf die einzelnen Beschwerdepunkte eingegangen und bewiesen werden, dass keine Haftung des Bf. für die Abgabenschuld der Fa.

XY GmbH & Co KG besteht. Die Rechtswidrigkeit des befochtenen Bescheides wird aufgezeigt und die Mängelhaftigkeit des Verfahrens mit ihren rechtswidrigen Schritten offengelegt.

Der Senat möge, nach - Prüfung des Sachverhaltes, der rechtlichen Begründung und sämtlicher zitierten Rechtsentscheidungen des Höchstgerichtes - Beratung und Abstimmung und der Beurteilung der Vorfragen, über die maßgebenden Sach- und Rechtsfragen kassatorisch entscheiden und/oder mit Beschluss die Beschwerde durch uno actu Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, da Ermittlungen nach § 115 Abs. 1 BAO unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Dem Antrag auf ersatzlose Aufhebung wäre zu entsprechen.

## II. SACHVERHALT

Primärschuldnerin ist die XY GmbH & Co.KG. Der Bf. war bis zum Jahre 2009 Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft XY GmbH. Sowohl der Bf. als auch die geschäftsführende Gesellschafterin der Komplementär GmbH, Frau ' C , wurden nach Abgabevorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildenden Abgaben als Gesamtschuldner, mittels separaten Haftungsbescheiden, zur Haftung herangezogen. Der Haftungsbescheid wirkte somit konstitutiv. Der Beitritt über die angeführte, noch nicht rechtskräftig entschiedene Beschwerde wurde erklärt, die gleichen Rechte geltend gemacht die einem Berufungswerber zustehen und der Antrag auf Verbindung zu einem gemeinsamen Verfahren gestellt.

Mit Haftungsbescheid vom 20.08.2012 wurde der Bf. begründend nur deshalb zur Haftung herangezogen, weil er Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft der Primärhaftenden im Jahre 2009 war (7.11.2007-11.10.2009). Zum Zeitpunkt der erstmaligen Geltendmachung der Haftung (20.08.2012) zählte er nicht zum Kreise der Haftungspflichtigen und war nicht mehr Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft. Die Abgabenbehörde hatte von dieser Tatsache Kenntnis.

Ohne ein konkretes Verschulden aufzuzeigen, verwendete die Abgabenbehörde eine typisierte Begründungsfloskel, die besagte, es mußte angenommen werden, dass der Abgabenzurückstand durch offenbar schulhaftes Verhalten nicht entrichtet wurde. Eine nähere Begründung über amtswegige Ermittlungen, Feststellung einer Verpflichtung oder eines Verschuldens, der Ermessensübung etc. erfolgte nicht. Es kann wahrhaft behauptet werden, dass dem Bescheid ganz oder teilweise eine Begründung fehlt und dieser für den Abgabe- und Haftungspflichtigen nicht schlüssig und nachvollziehbar ist.

Die angeführten Haftungsbeträge wurden nicht durch Vorlage von Abgabenbescheiden unterlegt.

Genauso verhält es sich mit der Beschwerdevorentscheidung vom 17.02.2014. Es gab nur eine typisierte Begründung aber keine Hinweise über die durchgeführten Erhebungen und Ermittlungen, Ermessensübung, Berücksichtigung entscheidungsrelevanter Tatsachen und Beweismittel, Auslegung von Rechtsvorschriften, Vorliegen von Haftungsvoraussetzungen resp. über eine schulhafte, abgabenrechtliche Pflichtverletzung.

Ob dem Verfahren ein Abgabenbescheid zugrunde liegt, oder ob überhaupt ein Abgabenanspruch gegeben ist, wurde nicht erwähnt. Diese Vorfragen wären als "Vorfragen im Haftungsverfahren" von dem für die Entscheidung zuständigen Organ zu entscheiden gewesen.

Es wurden aktenwidrige Umstände angeführt, wie zB. in der BVE vom 17.02.2014, Seite 2 unten, dass keine Bescheide unzulässigerweise an den Masseverwalter ergangen sind. Richtig ist, dass die Abgabenbehörde den UST-Bescheid 2009 vom 23.8.2010 an den Masseverwalter zustellte.

Mit Mitteilung iSd § 245 Abs 2 BAO aufgrund der Anträge vom 2.5.2013 und 13.12.2013, legte die Abgabenbehörde am 20.02.2014 dar, dass nach dA eine ausreichende Bescheidbegründung und kein Verfahrensmangel vorliege und der Bf Mängel an der

Bescheidbegründung in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid geltend zu machen habe.

In der folgenden Bescheidbeschwerde vom 08.03.2014, S 4, wurde nochmals bemängelt, dass die Abgabenbehörde dem Antrag auf Mitteilung der dem Bescheid fehlenden Begründung nachkommen hätte müssen. Es wurde der abermalige Antrag gestellt die teilweise fehlende Begründung mitzuteilen und eine Fristverlängerung zur Abgabe einer abschließenden Äußerung einzuräumen.

Mit dem Tag der Einbringung dieses Fristverlängerungsantrages trat Hemmung ein. Die Abgabenbehörde hat in Kenntnis desselben und ohne den Bf zu verständigen, somit innerhalb der Beschwerdefrist, die Beschwerde dem BFG vorgelegt. Dem Bf wurde die Möglichkeit genommen die Fertigstellung seiner begonnenen Beschwerdeschrift durchzuführen.

Mit Antrag gemäß § 299 BAO vom 1.5.2013 wurde die Aufhebung wegen erwiesenen nicht richtigen Spruches beantragt. Mit Berufung/Beschwerde vom 13.12.2013 gegen den abweisenden Bescheid vom 14.11.2013 wurden die Anträge auf Mitteilung der dem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung gemäß § 245 Abs. 2 BAO und auf Gewährung einer Frist zur Abgabe einer ausführlichen und umfassenden Berufsbegründung gestellt.

Die Abgabenbehörde nahm hierzu in ihrer Beschwerdevorentscheidung vom 20.2.2014 Bezug und stellte fest, dass ein Antrag auf Gewährung einer Frist zur Abgabe einer ausführlichen und umfassenden Begründung in der BAO nicht vorgesehen ist. Die Behörde handelte rechtswidrig, sodass mit Vorlageantrag vom 12.03.2014, ein Antrag auf Legung eines Abrechnungsbescheides und auf Fristverlängerung zur Abgabe einer Beschwerdebegründung gestellt werden musste.

Mit diesem Fristverlängerungsantrag trat Hemmung ein. Die Abgabenbehörde hat in Kenntnis desselben, ohne über den Fristverlängerungsantrag zu entscheiden und ohne den Bf zu verständigen, somit innerhalb der Beschwerdefrist, auch diese Beschwerde dem BFG vorgelegt. Dem Bf wurde die Möglichkeit genommen die Fertigstellung seiner begonnenen Beschwerdeschrift durchzuführen.

Mit Entscheidung BFG GZ.RV/7102995/2013 vom 24.4.2014 liegt eine Bindung an eine Entscheidung über die präjudiziellen Rechtsfragen bereits vor. Fr. ' C , als geschäftsführende Gesellschafterin der Komplementär GmbH wurde als Haftende bestätigt.

Aus all den erwähnten Gründen und wegen Verletzung des Grundsatzes des fairen Verfahrens ist der Bf genötigt Grundrechtsschutz, sowohl nach nationalem Verfassungsrecht, als auch nach dem der EMRK geltend zu machen.

### III. RECHTLICHE BEGRÜNDUNG

#### RECHTSWIDRIGKEIT DES SPRUCHES DES HAFTUNGSBESCHEIDES VOM 20.08.2012

Der Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe (vgl. Erk. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029).

Die Abgabenbehörde ist der Verpflichtung der Behörde, dem Haftungspflichtigen anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen (siehe Erk. VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches (vgl. Erk. VwGH 25.7.1990, 88/17/0235; 11.7.2000, 2000/16/0227) nicht nachgekommen. Eine solche Bekanntmachung hätte durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhaltes erfolgen müssen. Nachdem dies unterblieben ist, wurde der Haftungsbescheid vom 20.08.2012 rechtswidrig (vgl. Erk. VwGH 28.5.1993, 93/17/0049; vgl. auch Stall, JBI1982, 9).

Die bescheidmäßige Feststellung erfolgte ua. durch:

- Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 23.08.2010
- Bescheid über Festsetzung Verspätungszuschlag 04/09 idH v. EUR 245,42
- Bescheid über Festsetzung Verspätungszuschlag 05/09 idH v. EUR 149,30
- Bescheid über Festsetzung Verspätungszuschlag 6/09 idH v. EUR 233,79 (Bescheid vom 29.09.2009)
- Bescheid über Festsetzung Säumniszuschlag 2009 idH v. ges. EUR 368,40 (Bescheid vom 09.09.2009: 61,36 u. 59,72, Bescheid vom 09.10.2009: 58,45 und 88,95; Bescheid vom 09.11.2009: 99,92).

Im Haftungsbescheid wurden die angezeigten, falsch berechneten monatlichen Selbstberechnungsbekanntgaben UST (Monate 04 bis 10/2009) angeführt, obwohl bereits - wegen falscher Selbstberechnung - ein UST-Bescheid per 23.08.2010 - und somit bereits zwei Jahre vor Ausstellung des Haftungsbescheides - mit den berichtigten Daten vorlag.

Infolge unvollständiger Information liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (vgl. Erk. VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053).

## RECHTSWIDRIGER ABGABENANSPRUCH

Es wurde vorgebracht, dass die Selbstbemessungsabgaben von 04-09/2009 für U, L, DB, DZ und KU falsch berechnet und eine Feststellung nach § 201 BAO beantragt wurde.

Nach ständiger Rspr. des VwGH sind bei Selbstbemessungsabgaben Bescheide (nach § 92 Abs. 1 lit b BAO) bei Meinungsverschiedenheit über die Richtigkeit der Selbstbemessung zu erlassen (vgl. Erk. VwGH 25.6.1990, 89/15/0108; 26.6.1996,

95/16/0238; 23.11.2004, 2000/15/0148); das hierauf gerichtete Anbringen des Bf. unterliegt der Entscheidungspflicht, welcher die Behörde nicht nachgekommen ist.

Wurde bei Selbstbemessungsabgaben noch kein Bescheid gem. § 201 BAO (bzw. bei USt-Vorauszahlungen gem. § 21 Abs 3 UStG) oder gem. § 202 BAO (zB auf § 82 EStG gestützter Lohnsteuerhaftungsbescheid) erlassen, so ist daher ein Bescheid über den betreffenden Abgabenanspruch zu erlassen (vgl. Erk. VwGH 26.1.1982, 81/14/0090, 81/14/0118).

Nach nunmehriger Judikatur (vgl. Erk. VwGH 30.10.2001, 98/14/0142) ist in solchen Fällen über den Abgabenanspruch (seine Höhe) im Haftungsverfahren abzusprechen.

"Wird die Haftung, was nur ausnahmsweise zulässig ist, vor der Inanspruchnahme des Erstschuldners geltend gemacht, existiert daher kein gegen den Eigenschuldner gerichteter Abgabenbescheid, so ist nach Ellinger (in Bauer-FS, 40; giA RAE, Rz 1218) mit dem Haftungsbescheid eine Ausfertigung eines an den Eigenschuldner gerichteten - ihm nicht bekanntgegebenen - Abgabenbescheides zuzustellen." Dieser Verpflichtung ist die Abgabenbehörde nicht nachgekommen. Auch hat sie zu keiner Zeit offen gelegt, ob ein diesbezüglicher Bescheid ergangen ist.

Folgerichtig wurde, nach Inanspruchnahme der Haftung, da der Bf nicht von der Existenz eines solchen Bescheides über den Abgabenanspruch in Kenntnis gesetzt wurde, in der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid die Höhe des Abgabenanspruches angefochten (vgl. Erk. VwGH 25.3.1999, 99/15/0019; 30.10.2001, 98/14/0142; 24.3.2009, 2006/13/0156; 27.1.2010, 2009/16/0309; vgl. auch Ritz, RdW 1997, 302).

## Abgabenbescheide § 198 - 201

Abgabenbescheide sind alle Bescheide (auch Abänderungsbescheide), die ein Leistungsgebot in Bezug auf die Erbringung einer abgabenrechtlichen Geldleistung enthalten (siehe Stoll, BAO, 2073) wie

- Umsatzsteuerfestsetzungsbeseide (vgl. Erk. VwGH 3.3.1976, 655/74)
- Jahresveranlagungsbeseide nach § 21 Abs 4 UStG (vgl. Erk. VwGH 20.11.1996, 94/13/0017)
- Bescheide über die veranlagte Einkommensteuer
- Festsetzungsbeseide gem. § 201 BAO (vgl. Erk. VwGH 21.9.2006, 2005/15/0122)

Bemessungsgrundlagen sind:

- bei der Umsatzsteuer vor allem die Umsätze und die Vorsteuern (nicht aber die einzelnen Umsätze (vgl. Erk. VwGH 16.2.1988, 87/14/0177)).
- beim Dienstgeberbeitrag die Summe der Arbeitslöhne je Kalendermonat

Wie in § 6 Z 6 lit b EStG vorgesehen ist, wäre aufgrund des Antrages über die entstandene Steuerschuld im Abgabenbescheid abzusprechen, die Steuerschuld aber noch nicht festzusetzen gewesen (siehe auch §§ 1 Abs 2 und 7 Abs 2 UmgrStG). Die Abgabenbehörde versäumte es den nötigen Lohnsteuerhaftungsbescheid dem Bf zuzustellen.

Dementsprechend gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer, die Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz (vgl. VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218; 15.12.2004, 2004/13/0146; 3.9.2008, 2006/13/0121; 5.4.2011, 2009/16/0106). Nach § 78 Abs 3 EStG hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigerem Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Es wurden vor Insolvenzeintritt keine Löhne bezahlt; somit wäre die in der Beilage zum Haftungsbescheid vom 20.08.2012 angeführte Lohnsteuer L für den Zeitraum 06-11/09 nicht zu verrechnen gewesen.

Der Inhalt des Haftungsbescheides ist rechtswidrig, weil der Spruch des Bescheides rechtswidrig ist und gegen Gesetz, gegen Verordnungen und gegen Gemeinschaftsrecht der EU verstößt.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN NICHTVORLIEGEN DES BETREFFENDEN HAFTUNGSTATBESTANDES**

#### **INHALTLCHE RECHTSWIDRIGKEIT DURCH UNZUTREFFENDE AUSLEGUNG VON RECHTSVORSCHRIFTEN**

Der Vorwurf einer Haftung nach § 9 BAO ist nichtig. Es wird eingewendet, dass die Anwendung der Bestimmungen dieses Paragraphen im gegenständlichen Falle nicht ihre Anwendung finden kann. Weitere schlüssige Ausführungen sind unter PKT IV. (Rechtsfrage-Vertreterhaftung nach § 9 oder § 15 ff BAO?) erkennbar.

#### **INHALTLCHE RECHTSWIDRIGKEIT DURCH NICHTBERÜKSICHTIGUNG**

#### **ENTSCHEIDUNGSERHEBLICHER TATSACHEN UND BEWEISMITTEL**

Das Ausmaß der Haftungsinanspruchnahme in der Höhe von EUR 32.211,82 ist nicht richtig und falsch berechnet. Diesen Beträgen gingen Abgabenbescheide voran, an die sich die Abgabenbehörde bei ihrer Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung nicht gebunden hatte. Im Zuge der Selbstberechnung wurde fälschlicherweise Lohnsteuer erklärt, obwohl keine Zahlungen an die Dienstnehmer erfolgten. Nach Feststellung durch das Konkursgericht wurden die Zahlungen aus dem Insolvenzfonds getätigt. Die Verrechnung von Lohnsteuer, resp. deren Geltendmachung als Haftungsforderung erfolgte unrechtmäßig.

Es betrifft dies:

L 06/09 idH von EUR 13.26

L 07/09 idH von EUR 42,65

L 09/09 idH von EUR 752,02

L 10/09 idH von EUR 252,19

L 11/09 idH von EUR 416,72

Mit 13.03.2013 (Zustellung der Inanspruchnahme des Haftenden) gehörte der Bf nicht zum Bestand der Vertreter nach §§ 80-83.

Die Tatsache, dass nicht der Bf sondern Dr. P der Geschäftsführer der haftenden Komplementärgesellschaft ist, fand im Spruch keine Berücksichtigung.

#### **KEINE SCHULDHAFTEN PFlichtVERLETZUNG**

Für die Haftung nach § 9 ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung (vgl. Erk. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 2.7.2002, 96/14/0076).

Die AKNÖ Arbeiterkammer NÖ hat auftrags ihres Schützlings E.K. mit Hilfe deren Vertreters Mag. M.K., Adresse3 etabl., bereits im April 2009 Konkursantrag an das LG W, wegen Nichtbezahlung aus einem rk. Beschluss des Arbeits- und Sozialgerichtes gestellt. Mit Hilfe des Rechtsvertreters der XY GmbH & Co.KG Dr. M.H., W, wurde die Streitschlichtung versucht. Nachdem die XY GmbH & Co KG die Streitforderungen nicht bezahlen konnte, wurde im Dezember 2009 das Konkursverfahren am LG W\* eröffnet.

Es steht fest, dass zumindest seit 04/2009 keine liquiden Mittel zur Verfügung standen!

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht, weil ihm überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung standen (vgl. Erk. VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; 26.11.2002, 99/15/0249).

Ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, ist für die Haftung nach § 9 unbeachtlich (vgl. Erk. VwGH 18.11.1991, 90/15/0176; 20.9.1996, 94/17 /0420; 22.2.2008, 2007/17/0124, AW 2007/17/0034).

Der Vertreter verfügte, wenn auch nicht über ausreichende, Mittel und hat bei der Entrichtung der Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt als die übrigen Schulden. Es kann jedoch nicht verlangt werden, dass der Vertreter die Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigen müsse (vgl. Erk. VwGH 29.4.1994, 93/17 /0395; 17.8.1998, 98/17/0038; 24.2.2004, 99/14/0278).

Dem Gleichbehandlungsgrundsatz entsprechend wurden alle Schulden der XY GmbH & Co KG im gleichen Verhältnis befriedigt. Das Finanzamt erhielt die gleiche Quote wie all die anderen Gläubiger und gab hierüber dem Insolvenzgericht ihre schriftliche Zustimmung ab und verzichtete auf weitere Forderungen!

Verletzungen des Gleichbehandlungsgrundsatzes wurden keine gesetzt.

Auch durch die Betrauung Dritter mit den abgabenrechtlichen Pflichten erfolgte keine Verletzung der Pflichten des Vertreters, sodass es auch hierbei zu keiner Haftung nach § 9 kommen könnte. Die geschäftsführende Gesellschafterin und der gewerberechtliche

Geschäftsführer wurden in solchen Abständen überwacht, sodass abgabenrechtliche Zahlungsverpflichtungen nicht verborgen blieben. Auch wurde der mit der Verfassung der Abgabenerklärungen beauftragte Wirtschaftstreuhänder regelmäßig aufgesucht (dies schon deshalb, weil derselbe Wirtschaftstreuhänder mehrere Gesellschaften des Bf seit über 10 Jahren bestens betreute und umfangreiche Besprechungen erforderlich waren). Dem Bf waren die Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin bekannt. Da jedoch große Abgabenguthaben bei der Komplementärgesellschaft vorlagen und der Wirtschaftstreuhänder, in vollständiger Sachverhaltskenntnis, versicherte entsprechende Überrechnungen zu Gunsten der Primärschuldnerin vorzunehmen, ist keine Verletzung der Pflichten anzunehmen.

Es konnte darauf vertraut werden, weil dem zuständigen Finanzamt ein schriftliches Auszahlungsverbot der Finanzamtsguthaben der Komplementärgesellschaft an den Wirtschaftstreuhänder zugestellt wurde, dass diese die Überrechnungen an die Primärschuldnerin durchführen und nicht, entgegen dem Auszahlungsverbot, die Guthaben an den Wirtschaftstreuhändern anweisen werde.

In dieser Sache trifft das Verschulden die Abgabenbehörde und nicht den Bf.

Es besteht keine Kausalität zwischen vorgehaltener Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit.

Die vorgehaltene Pflichtverletzung führte nicht zur Uneinbringlichkeit. Nachdem die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter uneinbringlich geworden wäre, besteht keine Haftung iSd ständigen Rspr. des VwGH.

#### **INHALTLICHE RECHTSWIDRIGKEIT DURCH ÜBERNAHME AKTENWIDRIGER UMSTÄNDE**

Das Ausmaß der Haftungsinanspruchnahme in der Höhe von EUR 32.211,82 ist nicht richtig und falsch berechnet.

Die Berechnung des Haftungsbetrages der im Konkursverfahren der Primärgläubigerin für Konkursgläubiger zur Verteilung gelangenden Quote von 5,1747% (Beschluss LG Wr. Neustadt zu GZ XsXX/09 ) wurde falsch übernommen und führte, entgegen dem "Gleichbehandlungsgebot", somit zu einer rechtswidrigen Besserstellung der Abgabenbehörde gegenüber allen anderen Gläubigern.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT DER BEGRÜNDUNG DES HAFTUNGSBESCHEIDES**

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN NICHTBEGRÜNDUNG ÜBER DAS VORLIEGEN VON HAFTUNGSVORAUSSETZUNGEN**

Es erfolgte keine Begründung über das Vorliegen von Haftungsvoraussetzungen, lediglich der Hinweis, dass der Bf. Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft sei und sich dadurch eine Haftung ergibt.

Eine Prüfung des Firmenbuches zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung erfolgte nicht, denn nur dadurch wäre ersichtlich gewesen, dass der Bf nicht zum Personenkreis der Haftpflichtigen zu zählen wäre.

Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, wäre als "Vorfrage im Haftungsverfahren" von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden gewesen.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN NICHTBEGRÜNDUNG DER ERMESSENSÜBUNG**

Es erfolgte keine, wie auch immer geartete Ermessensübung / -entscheidung / -begründung!

Die Begründung (§ 93 Abs 3 lit a BAO) von Haftungsbescheiden hat nicht nur das Vorliegen von Haftungsvoraussetzungen darzulegen, sondern auch die Ermessensübung zu begründen (vgl. Erk. VwGH 24.2.1997, 97/17/0066, AW 96/17/0316).

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN NICHTBEGRÜNDUNG EINER SCHULDHAFTEN ABGABENRECHTLICHEN PFLICHTVERLETZUNG**

Die Schuldenfrage nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechts konnte nicht festgestellt werden und wurde folglich in der Bescheidbegründung auch nicht erwähnt.

Es wurde kein Kausalzusammenhang zwischen der subjektiv vorwerfbaren Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit der Abgaben festgestellt.

Der Verschuldensgrad, mit dem die Pflichtverletzung angeblich begangen worden sei, wurde nicht angeführt.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN ÜBERNAHME AKTENWIDRIGER UMSTÄNDE**

In der Begründung wurde angeführt, dass „Konkursgläubiger eine Quote von 5,1 % erhalten und die ... zur Verteilung gelangende Quote von 5,1% berücksichtigt wurde“.

Die vom LG mit Beschluss festgesetzte Quote ist richtigerweise 5,1747%.

Durch die falsche Übernahme von Akteninhalten hat sich die Abgabenbehörde gegenüber den anderen Gläubigern rechtswidrig besser gestellt und ihre Forderung im Haftungsbescheid rechtswidrig erhöht.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN MANGELNDER BESCHEIDBEGRÜNDUNG**

Die Begründung erfolgte nicht in jener Weise, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag fand, nachvollziehbar ist (vgl. Erk. VwGH 20.5.2010, 2007/15/0153, 30.6.2010, 2008/13/0145; 23.11.2011, 2007 /13/0148; 23.1.2013, 2009/15/0163). Ein zentrales Begründungselement, welches den Sachverhalt anführt, den die Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt (vgl. Erk. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0070; 16.12.2009, 2009/15/0021; 29.7.2010, 2007/15/0229; 27.1.2011, 2007/15/0226) fehlt zur Gänze. Die Beurteilung von Vorfragen erfolgte in der Begründung nicht. Es besteht keine Darstellung der rechtlichen Beurteilung, nach welcher die Behörde die Verwirklichung welcher abgabenrechtlichen Tatbestände durch den in der Begründung angeführten Sachverhalt für gegeben erachtet

(vgl. Erk. VwGH 19.3.2008, 2006/15/0268; 18.11.2008, 2008/15/0089; 26.8.2009, 2004/13/0092; 27.1.2011, 2007/15/0226). Es erfolgte keine Ermessensentscheidung, die die maßgebenden Umstände und Erwägungen aufgezeigt hätte (vgl. Erk. VwGH 23.10.1987, 84/17/0220).

Solche Entscheidungen wären insoweit zu begründen gewesen, als dies die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erfordert (vgl. Erk. VwGH 17.10.2002, 2000/17/0099; 16.10.2003, 2003/16/0118; 24.3.2004, 2001/14/0083). Dies wäre nötig gewesen um vor Willkür zu schützen und die Rechtsstaatlichkeit zu kontrollieren (vgl. Erk. VwGH 20.12.1989, 89/01/216, ZNB 1990/5-6/2253).

Der Begründungsmangel hindert den Bf. an der Verfolgung seiner Rechte (vgl. Erk. VwGH 29.10.2003, 2000/13/0028; 22.11.2006, 2004/15/0130; 23.9.2010, 2010/15/0144), da er nicht nachvollziehbar und kontrollierbar ist. Eine vollständige und richtige Bescheidbegründung wäre für den effizienten Rechtsschutz des Bf. von grundlegender Bedeutung gewesen. Es kann nicht sein, dass der Abgabenpflichtige rätseln muss, warum ihm eine Abgabe vorgeschrieben wird.

Wie es bereits der UFS (siehe UFS 14.4.2008, RV/3311-W/07 zu § 289 aF) entschieden hatte, hält die Aufhebungsbestimmung auch für den Fall fehlender Bescheidbegründung:

"Fehlt die Bescheidbegründung, ist der als entscheidungsrelevant beurteilte Sachverhalt nicht feststellbar und ist nicht nachvollziehbar welche Ermittlungen das bescheiderlassende Finanzamt durchgeführt hat, um zur Bemessungsgrundlage für die Abgabenfestsetzung zu gelangen. Fehlt die Bescheidbegründung, ist nicht auszuschließen, dass Ermittlungen zu einem anders lautenden Bescheid hätten führen können oder dass eine Bescheiderlassung unterblieben wäre: Eine fehlende Bescheidbegründung ist deshalb ... ein Aufhebungsgrund iSd § 289 Abs 1 BAO".

## RECHTSWIDRIGKEIT INFOLGE EINTRITTS DER HEMMUNG

### ANTRAG AUF MITTEILUNG DER DEM BESCHEID GANZ ODER TEILW. FEHLENDEN BEGRÜNDUNG

In Kenntnis der Hemmung der Beschwerdefrist nach § 245 Abs. 2 hat die Abgabenbehörde widerrechtlich und ohne Gewährung von Parteiengehr und Gelegenheit zur Wahrung der Parteirechte, den als Gegenstand der Beschwerde vorliegenden Bescheid erlassen.

Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung wird gemäß § 245 Abs. 2 BAO der Lauf der Berufungsfrist gehemmt. Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt gemäß § 245 Abs. 4 leg. cit. mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. Die Zustellung erfolgte bis zum heutigen Tage noch nicht!

Bei einem Antrag gemäß § 245 Abs. 2 BAO handelt es sich um ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd § 85 Abs. 1.

Das Institut des § 245 Abs. 2 bezweckt die endgültige Klarstellung des Inhaltes der Entscheidung und damit der Ausgangsbasis für das Rechtsmittel. Der Bf hatte von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und dies durch mehrfachen Antrag solcherart zum Ausdruck gebracht, dass die von ihm überreichte Rechtsmittelschrift noch unvollständig sei und er sich also weiteres Vorbringen als Teil der Rechtsmittelschrift, nach Maßgabe der Erledigung seines Ergänzungsantrages, vorbehält. Der Vortrag weiterer Beschwerdeinhalte nach Erledigung des Antrages und innerhalb der noch offenen restlichen Beschwerdefrist bedeutet daher lediglich die Fertigstellung einer begonnenen Beschwerdeschrift iSd ständigen Rechtsprechung des VwGH.

Dem Bf. wäre erst nach Kenntnis der Erledigung des Antrages auf Ergänzung der Bescheidbegründung eine verantwortungsvolle Antragstellung auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung, in den Fällen des § 245 Abs. 2, möglich gewesen.

#### **ANTRAG AUF FRISTVERLÄNGERUNG**

Durch die Anträge auf Fristverlängerung wurde gemäß § 245 Abs 3 BAO der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt. Die Hemmung des Fristenlaufes begann mit dem Tag der Einbringung des Antrages und hätte mit dem Tag, an dem die Entscheidung über den Antrag dem ASt zugestellt worden wäre, geendet.

Eine Entscheidung (Zurückweisung resp. Abweisung) erging von der Behörde nicht.

#### **ANTRAG AUF MITTEILUNG DES NOCH NICHT ZUR KENNTNIS GEBRACHTEN ABGABENANSPRUCHES**

Der Bf. beantragte die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches. Es gilt daher § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß (§ 248 zweiter Satz).

Dieser Antrag hemmte die Beschwerdefrist vom Tage der Einbringung des Antrages bis zu dem Tag, an dem die Mitteilung über die fehlende Begründung des Anspruches zugestellt wird. Die Hemmung betrifft sowohl die Beschwerdefrist gegen den Haftungsbescheid als auch jene für die Beschwerde gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch (vgl. Stoll, JBI 1982, 9).

#### **RECHTSWIDRIGKEIT INFOLGE NICHTAUSEINANDERSETZUNG MIT DER BEWEISWÜRDIGUNGSREGEL UND INFOLGE ANTIZIPATIVER BEWEISWÜRDIGUNG** (vgl. Erk. VwGH 20.11.1997, 96/15/0247, 97/15/0180; 4.11.1998, 93/13/10196; 17.12.2001, 97/14/0134)

Das Steuergesetz wurde nicht richtig ausgelegt (vgl. Erk. VwGH 11.8.1993, 91/13/0005), die Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte erfolgte nicht. Es erfolgte eine typisierte Betrachtungsweise in dem Sinn, dass unter Hinwegsetzung über die tatsächlichen Gegebenheiten des ggstdl. Falles ein typischer Sachverhalt unterstellt und ein typisches (somit fingiertes) Geschehen der Besteuerung zugrunde gelegt wurde.

Dies ist weder aus § 21 ableitbar noch nach Art. 18 B-VG vereinbar (vgl. zB Gassner, Interpretation, 64 ff).

Die Behörde unterliegt der Beweislast und hat unzulässigerweise ein vermutetes Ergebnis noch nicht aufgenommener Beweise vorweggenommen (vgl. Erk. VwGH 17.12.2001, 97/14/0134; 23.5.2012, 2011/17/0308).

Der Sachverhalt wurde nicht genügend erhoben und es erfolgten keine schlüssigen Erwägungen, die den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut, bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT MANGELS ZURÜCKWEISUNGSBESCHEID IM BEITRITSVERFAHREN**

Nicht nur aus Gründen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit, welche sich aus Artikel 126b Abs. 5 B-VG ergibt, wurde zur Vereinfachung und Beschleunigung zweier anhängiger Berufungskausen mit gleichem Berufungsinhalt, am 22. Februar 2013 durch die Haftungspflichtigen der Beitritt über die angeführte, noch nicht rechtskräftig entschiedene Berufung erklärt und die gleichen Rechte geltend gemacht die einem Berufungswerber zustehen. Nachdem der Haftungsbescheid gleichen Inhaltes, zugestellt an Frau ' C und an Herrn A.B. , bereits von diesen selbst angefochten wurden, so wären diese Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden gewesen. An Frau ' C erging ein Zurückweisungsbescheid. Dem Bf wurde kein Zurückweisungsbescheid zugestellt. Es erfolgte keine Zurückweisung durch die Abgabenbehörde gem. 258 Abs 2.

Es liegt somit ein Verfahrensmangel vor, denn erst wenn der nötige Zurückweisungsbescheid in Rechtskraft erwächst, kann das BFG entscheiden.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT INFOLGE NICHTAUSEINANDERSETZUNG MIT DEN GESTELLTEN ANTRÄGEN**

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN NICHTABHANDLUNG DER VORFRAGEN ALS RECHTSFRAVEN IM HAFTUNGSVERFAHREN**

Die Beantwortung der Vorfragen bildet ein unentbehrliches Tatbestandselement, ein vorweg zu klarendes rechtliches Moment, für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Fall (vgl. Erk. VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219). Bei dieser Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist (vgl. Erk. VwGH 28.5.2002, 97 /14/0053; 8.2.2007, 2004/15/0153, 2005/15/0005).

Unbestritten iSd geltenden Rechtssprechung ist die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist (und dessen Höhe), die Vorfrage im Haftungsverfahren (vgl. Erk. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0309; 29.4.2010, 2008/15/0085; 22.12.2011, 2009/16/0109; 28.6.2012, 2009/16/0075).

Die Frage ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid

vorangegangen ist (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die VwGH Erkenntnisse vom 23. April 2008, 200411310142, und vom 27. Februar 2008, 200511310094, jeweils mwN).

Das zuständige Organ im Haftungsverfahren hätte als Vorfrage im Haftungsverfahren zu prüfen und zu entscheiden gehabt, ob und in welchem Ausmaß ein Abgabenanspruch besteht. Dies wurde von der Abgabenbehörde bis dato noch nicht abgehandelt und bedarf der geforderten Mitteilung der fehlenden Begründung.

Im Wege des Antrages auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO wurde die Überprüfung der Richtigkeit der Gebarungsvorgänge veranlasst. Im Abrechnungsbescheidverfahren wurde die Unzulässigkeit der Verrechnung gemäß § 19 und 20 KO behauptet, sodass darüber als Vorfrage zu befinden gewesen wäre!

Die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen wäre im noch offenen Abrechnungsverfahren zu klären gewesen!

Die Entlohnung des Masseverwalters wurde mit € 5.640,-- (darin beinhaltend EUR 940,00 USt), die der Gläubigerschutzverbände mit EUR 528,-- (darin beinhaltend EUR 88,00 USt) und des ISA mit EUR 158,40 (darin beinhaltend EUR 26,40 UST) mit Gerichtsbeschluss des LG Wr. Neustadt zu GZI. XSXX/09 bestimmt.

Der Kostenbestimmungsantrag des Dr. Kl. vom 13.04.2011 über EUR 2.947,46 (darin enthalten UST 321,42) wurde vom LG Wr. Neustadt zu GZ 11 S 131 /09i angenommen und bestätigt.

Die von der Primärschuldnerin ausgewiesenen und von Gerichtswegen bestätigten Umsatzsteuern in der Höhe von EUR 1.375,82 wurden dem Abgabenkonto XXX/XXXX nicht als Vorsteuern gutgebucht.

Die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung wird in Abrede gestellt. Die bestimmte Zahlungsverpflichtung ist zumindest in den ob angeführten Beträgen durch den gesetzten Tilgungstatbestand erloschen.

Durch Antragstellung auf Legung eines Abrechnungsbescheides wurden die Prüfung und die Darlegung der Ergebnisse verlangt, ob die rechnungsmäßige Anlastung der Abgabenfestsetzung und die entsprechenden Gutschriften bei verminderten Festsetzungen kassenmäßig ihren richtigen Ausdruck gefunden haben.

Dem Antrag wurde bis dato seitens der Finanzverwaltung nicht nachgekommen.

Seitens des Bf. wurde mehrmals vorgebracht und das Ermittlungsverfahren gerügt und nochmals darauf hingewiesen, dass der Bf. bei erstmaliger Geltendmachung des Haftungsanspruches weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft war, sondern diese durch den geschäftsführenden Alleingesellschafter Dr. P. vertreten wurde.

Eine Begründung der Finanzverwaltung, warum eine Haftung nach § 9 BAO und nicht richtigerweise nach § 15 Abs 2 BAO (iVm §§ 19 resp. 14 BAO) ausgesprochen

wurde erging, trotz Aufforderung, nicht. Eine dem Bescheid fehlende Begründung wurde konstatiert und deren Mitteilung gefordert, welche jedoch bis zum heutigen Tage unterblieb.

Dieser Tatbestand wurde als Vorfrage geltend gemacht.

Haftender in Angelegenheit des Abgabenschuldners XY GmbH & Co.KG wären demnach gewesen:

- Herr Dr. Kl , als Vertreter der Abgabenschuldnerin, welcher die

Geschäfte der Gesellschaft ab 12/2009 führte

- XY GmbH, als Komplementärin der Abgabenschuldnerin und

- Herr P. , als geschäftsführender Alleingesellschafter der

Komplementär GmbH XY GmbH & Co.KG

Warum die Abgabenbehörde nicht im Rahmen ihrer Ermessensübung diese ob angeführten Haftenden vorrangig in Anspruch genommen habe, wäre als "Vorfrage" abzuhandeln gewesen. Trotz Kenntnis einer vermögenden Komplementärin hat die Finanzverwaltung, im Rahmen ihrer mangelhaften Ermessenübung, von der Einbringlichmachung Abstand genommen.

Die Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 BAO setzt, wie jede abgabenrechtliche Haftung, das Bestehen einer Abgabenschuld voraus.

Das rechtskräftige Bestehen einer Abgabenschuld der XY GmbH & Co.KG ist nicht manifestiert und bewiesen und wurde als "Vorfrage im Haftungsverfahren" dargestellt.

#### RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN NICHTBEACHTUNG DER BINDUNG AN DIE RECHTSANSCHAUUNG

Mit Entscheidung BFG GZ.RV/7102995/2013 vom 24.4.2014 liegt eine Bindung an eine Entscheidung der für diese Rechtsfragen zuständigen Behörde vor.

Hierüber wurde in der gleichen Rechtssache (Heranziehung zur Haftung von Fr. ' C als weitere GF der Komplementär GmbH) bereits entschieden.

Somit liegt eine Entscheidung über die präjudizielle Rechtsfrage bereits vor und die Abgabenbehörde ist daran gebunden. Verfahrensrechtlich hat diese Bindung ua die Wirkung, dass die Abgabenbehörde hinsichtlich des die Vorfrage bildenden rechtlichen Sachverhaltselementes keine Ermittlungen vornehmen darf und die in der getroffenen Entscheidung festgestellten Tatsachen übernehmen hätte müssen.

Die wesentlichen Teile dieser Entscheidung waren:

Die zur Haftung Herangezogene wurde als Haftungspflichtige bestätigt.

Sie wurde nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass folgende Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt worden sind:

Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 23.08.2010

Verspätungszuschlag 04/09 idH v. EUR 245,42

Verspätungszuschlag 05/09 idH v. EUR 149,30

Verspätungszuschlag 6/09 idH v. EUR 233,79 (Bescheid vom 29.09.2009)

Säumniszuschlag 2009 idH v. ges. EUR 368,40 (Bescheid vom 09.09.2009: 62,36 u. 59,72, Bescheid vom 09.10.2009: 58,45 und 88,95; Bescheid vom 09.11.2009: 99,92).

Infolge unvollständiger Information lag ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar war. Es erfolgte in diesem Punkt eine Aufhebung.

Hinsichtlich der Lohnforderungen gelangten diese in der genannten Höhe im Konkursverfahren der XY GmbH & Co KG zur Anmeldung, sodass auch wegen der behaupteten falschen Selbstberechnung der Lohnsteuer für die Monate September 2009 bis November 2009 idH von 752,02, 252,19 und 416,72, der Dienstgeberbeiträge für die Monate September 2009 bis November 2009 idH von 785,70, 563,36 und 818,65 und der Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Monate September 2009 bis November 2009 in Höhe von 71,58, 51,33 und 74,59 die Haftung hinsichtlich dieser Abgabenbeträge aufgehoben wurde.

#### **RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN MISSACHTUNG DER BEHÖRDLICHEN ERMITTLUNGSPFLICHT**

Nach § 115 Abs 1 wären die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln gewesen. Zu erforschen ist die materielle Wahrheit (Untersuchungsgrundsatz).

Folglich wäre es unzulässig, jene Umstände zu erforschen, die für die Abgabenerhebung keinerlei Relevanz hat (zB Schilcher, Grenzen der Mitwirkungspflichten, 36).

Im Abgabenverfahren gilt nicht die Parteienmaxime; daher darf die Abgabenbehörde ihren Entscheidungen Sachverhalte nicht allein deshalb zugrunde legen, weil sie von der Partei außer Streit gestellt wurden. In Abgabenerklärungen behauptete Sachverhalte dürfen somit den Bescheiden dann nicht zugrunde gelegt werden, wenn sie objektiv (materiell) unzutreffend sind (vgl zB Vogel, FJ 1973, 38). Somit geschehen mittels falschen Selbstbemessungsabgaben L und USt.

Die amtswegige Ermittlungspflicht wäre möglich, zulässig, zumutbar und nötig gewesen.

Die Behörde wäre zur Verwertung ihres zugänglichen Aktenmaterials nach dem Grundsatz der Amtsweigigkeit des Verfahrens verpflichtet gewesen (vgl. Erk. VwGH 23.5.1990, 89/17/0109; 24.5.1996, 92/17/0126; 26.1.2004, 2000/17/0172; 27.1.2010, 2009/16/0228). So hätte sie die Ausstellung von Abgabenbescheiden, wie zB. den USt-Bescheid 2009 vom 23.08.2010, nicht verneinen dürfen (BVE vom 17.02.2014, Seite 2, .... keine Bescheide an den Masseverwalter ergangen sind.). Vielmehr wäre sie verpflichtet gewesen diese bescheidmäßige Feststellung im Spruch des angefochtenen Haftungsbescheides einzuarbeiten.

Nach Rechtsprechung des VwGH (Erk. VwGH 17.3.1994, 91/14/0001) kann aus § 293b keinesfalls abgeleitet werden, es würden keine Verfahrensvorschriften verletzt, wenn das Finanzamt ohne Prüfung der Tat- und Rechtsfrage Bescheide erlässt.

Nach Stoll (BAO, 2831) ist der "Mangel der Rechtswidrigkeit wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften. . . bis zu einem gewissen Grad allen Bescheiden, die im Soforteingabeverfahren ergehen, eigen, weil es in ihrem Wesen liegt, daß sie ohne Berücksichtigung der aus dem Amtswegigkeitsprinzip erfließenden Ermittlungsgrundsätze (Gebot der Erforschung und Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse über die Abgabenerklärung hinaus; Ergänzungsauftrag-, Bedenkenvorhaltsverfahren) ergehen, daher per-se an Verfahrensrechtsverletzungen leiden."

Der Abgabenbehörde war es nicht bewusst, dass sie die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend zu machen, trägt.

Die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Zurückweisung nach § 278 ist durch die bewiesene Unterlassung von Ermittlungen erfüllt.

Die Abgabenbehörde hat die diesbezügliche abgabenrechtliche Ermittlungspflicht verletzt. Der Abgabenbehörde war nach der Aktenlage (mehrere durchgeführte Exekutionen und vom Finanzamt veranlasster Pfandrechtsbeschreibungen der Geschäftseinrichtung, wegen Abgabengrückständen im Jahre 2009) bekannt, dass mangels liquider Mittel eine Abgabenentrichtung zur Gänze oder anteilig nicht möglich war. Schon alleine aus diesem Grunde trifft den Bf. keine Haftung.

Auch wenn die Abgabenbehörde betont, nicht die Behörde habe das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung Herangezogene das Fehlen ausreichender Mittel, sollte die Haftung des § 9 nicht als Sanktion für Verletzungen der Mitwirkungspflicht dienen; die Haftung setzt vielmehr insbesondere die schuldhafte Pflichtverletzung und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus, welche im vorliegenden Falle nicht gegeben ist.

Es liegt im Ermessen (vgl. VWGH 2.2.2010, 2009/15/0206) des BFG, ob es die unterlassenen Ermittlungen selbst durchführt, oder der Regelung der Aufhebung unter Zurückweisung (Änderung durch FVwGG 2012) folgt. Diese Ermessensübung ist zu begründen (vgl. VwGH 28.6.2007, 2006/16/0220; 2.2.2010, 2009/15/0206; 16.12.2010, 2007/15/0016).

Es wird darauf hingewiesen, dass der VwGH (Erkenntnis vom 21.11.2002, 2002/20/0315, ZNB 2004/234) zur Ermessensübung darauf hinweist, es würde die Anordnung des Gesetzgebers (über ein zweitinstanzliches Verfahren) unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Rechtsmittelbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Rechtsmittelbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen

Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. ebenso UFS 22.10.2008, RV/0496-G/08).

## RECHTSWIDRIGKEIT WEGEN MISSACHTUNG DES PARTEIENGEHÖRS

Der Grundsatz des Parteiengehörs (des Rechts auf Gehör) gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates (vgl. Erk. VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, 0276; 31.1.2001, 95/13/0032, 95/13/0033) bzw. zu den allgemeinen Grundsätzen eines geordneten Verfahrens (vgl. Erk. VwGH 18.9.2003, 2000/16/0319; 28.8.2007, 2004/17/0086) und dient auch der Verwaltungswirtschaft.

Das Parteiengehör besteht vor allem darin, der Partei Gelegenheit zur Äußerung zu behördlichen Sachverhaltsannahmen vgl. Erk. VwGH 31.7.1996, 94/13/0251; 31.1.2001, 95/13/0032, 0033; 11.11.2008, 2006/13/0199, sowie zur Kenntnisnahme der Ergebnisse des Beweisverfahrens und zur Stellungnahme (vgl. Erk. VwGH 227.2.1995, 94/16/0275, 0276; 25.10.2000, 94/13/0148) hiezu zu geben. Das Parteiengehör ist auch zu den offenkundig behandelten Tatsachen zu gewähren (vgl. Erk. VwGH 27.2.1995, 94/19/0151, ZNB 1995/4/1372).

Das Recht auf Parteiengehör schließt den Anspruch auf Einräumung einer angemessenen Äußerungsfrist ein (vgl. Erk. VwGH 5.11.1986, 85/13/0021). Daher ist der Partei eine ausreichende Frist zur Einholung fachlichen Rates einzuräumen und es ihr auch zuzubilligen Fristverlängerungsanträge zu stellen.

Parteiengehör ist in förmlicher Weise durch Übersendung von Ablichtungen von Aktenteilen oder Akteneinsicht zu gewähren.

Es kann nicht akzeptiert werden, dass die Abgabenbehörde eine beantragte Akteneinsicht (13.12.2013) durch eilige Ausstellung einer Beschwerdevorentscheidung (20.02.2014) verhindert. Nicht nur dies, sie entschied hierüber binnen offener Beschwerdefrist nach Stellung eines Fristverlängerungsantrages.

Diese "wesentliche" Verletzung des Parteiengehörs stellt einen Verfahrensmangel dar.

Bei der Vermeidung hätte ein anders lautender Bescheid erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (vgl. VwGH 17.12.2003, 99/13/0032).

Die mangelnde Akteneinsichtnahme hätte (wurde jedoch nicht) im Beschwerdeverfahren saniert werden können, jedoch die Nichtvorlage von Bescheiden (wie UST-Jahresbescheid 2009 vom 23.08.2010, Bescheid über Verspätungszuschlag vom 29.9.2009, Bescheide über Säumniszuschläge vom 9.9.2009, vom 9.10.2009 und 09.11.2009) ist nicht sanierbar!!

## VERLETZUNG DER VORGESEHENEN ABGABENRECHTLICHEN VERSTÄNDIGUNGSPFLICHT

Die Abgabebehörde hat den Bf. nicht vom Zeitpunkt der Vorlage an das Verwaltungsgericht unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes und

einer Ausfertigung des Aktenverzeichnisses verständigt. Die Abgabenbehörde hat die Beitrittserklärung nicht der Vorlage der Beschwerde angeschlossen.

Somit wurde es dem Bf. nicht ermöglicht, Kenntnis davon zu erlangen, welche Akten die Abgabebehörde dem BFG vorgelegt hat und ob sie das Gericht vollständig von bedeutsamen tatsächlichen Verhältnissen informiert hat. Durch die Versäumnisse der Abgabenbehörde wurden Rechtsschutzinteressen des Bf. beeinträchtigt und es kommt ein Verstoß des Grundsatzes auf, dass eine Unvollständigkeit der Akten bzw. Zweifel über deren Inhalt sich nicht zum Nachteil des Bf. auswirken dürfen.

#### IV. HAFTUNG

##### RECHTSFRAGE

##### ABGABENSCHULDNER

In gegenständlicher Angelegenheit im Abgabenrecht ist scheinbar die " XY GmbH & Co.KG", Adresse4 etabl. gew., die Primärschuldnerin.

Sie trifft vermutlich die primäre Leistungspflicht der Abgabenschuldnerin, mit der ein auf deren Erfüllung gerichteter, noch nicht rechtlich festgesetzter Anspruch des Abgabengläubigers korrespondiert, für deren Erfüllung sie mit ihrem Vermögen einzustehen hätte.

Die Geschäfte führte die geschäftsführende Alleingesellschafterin ' C (über deren Haftung wurde bereits mit Entscheidung des BFG vom 24.4.2014 abgesprochen) und der gewerberechtliche Geschäftsführer M. bis zur Auflösung der Gesellschaft durch das LG Wr. Neustadt AZI XSXX/09 im Dezember 2009.

Ab Dezember 2009 vertrat Hr. Dr. Kl , Adresse5 etabl, die Gesellschaft.

Mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der XY GmbH & Co.KG unter AZI. XSXX/09 beim LG Wr. Neustadt im Jahre 2009 verloren die Vertreter ex lege ihre Handlungsfähigkeit. Da diese fortan nicht mehr in der Lage waren die Aufgaben der Geschäftsführung wahrzunehmen, trat der Gesetzeszykmatik folgend, der Insolvenzverwalter als gesetzlicher Vertreter der Abgabenschuldnerin an deren Stelle. Die Haftung ist auf ihn übergegangen!

##### HAFTENDER

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

Haftender in Angelegenheit des Abgabenschuldners XY GmbH & Co.KG wären demnach gewesen:

- Herr Dr. Kl , als Vertreter der Abgabenschuldnerin, welcher die Geschäfte der Gesellschaft ab 12/2009 führte

- XY GmbH, als Komplementärin der Abgabenschuldnerin und
- Herr P., als geschäftsführender Alleingesellschafter der Komplementär GmbH XY GmbH & Co.KG

## VERTRETERHAFTUNG NACH § 9 ODER § 15 FF BAO?

### Rechtsfrage

Der Bf vertritt die Auffassung, dass keine Haftung nach § 9, sondern ehestens nach § 15 Abs 2 BAO (iVm §§ 19 resp. 14 BAO) vorliege.

Die im §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften für die Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Die Haftung nach § 9 ist eine AUSFALLHAFTUNG vgl. Erk. VwGH 24.2.2004, 99/14/0278; 19.9.2007, 2007 /13/003; 8. 7.2009, 2009/15/0013; 28.4.2011, 2011/16/0082

• Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (vgl. Erk. VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; 19.9.2007, 2007/13/003; 17.12.2009, 2009/16/0092).

Der Zeitpunkt der erstmaligen Inanspruchnahme des Haftenden ist durch Zustellung vom 13.03.2013 des bekämpften Haftungsbescheides an den Bf manifestiert. Mit 13.03.2013 (Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden) gehörte der Bf nicht zum Bestand der Vertreter nach §§ 80 - 83.

Die Haftung hätte entsprechend der gültigen Rechtssprechung des VwGH (vgl. Erk. VwGH 24.2.1997, 96/17 /0066; 20.11.1997, 96/15/0047) nur subsidiär geltend gemacht werden dürfen, somit erst dann, wenn der Ausfall nicht nur bei der Primärschuldnerin XY GmbH & Co KG, sondern auch bei der mit ihr verbundenen Gesamtschuldnerin XY GmbH eindeutig feststeht. Die Einbringlichmachung bei der Gesamtschuldnerin XY GmbH wurde seitens der Abgabenbehörde nicht einmal versucht.

Rechtswidrigkeit liegt vor!

Die Haftung des § 15 Abs 2 trifft die gesetzlichen Vertreter juristischer Personen, somit den Geschäftsführer einer GmbH (siehe Ellinger, in Bauer-FS, 37; Ruppe, in Korinek/Krejci [Hrsg]).

Die Komplementärgesellschaft XY GmbH wurde von Fr. C. an Dr. P. zur Gänze übertragen. Durch die Gesamtrechtnachfolge, nach den zivilrechtlichen Bestimmungen des Bürgerlichen Rechts, auf den alleinigen geschäftsführenden Gesellschafter Dr. P gingen nach ständiger Rechtssprechung des VwGH die Haftungsansprüche der Abgabenbehörde in gegenständlicher Causa an den Geschäftsführer Dr. P über. Zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides waren bereits alle Rechtspositionen des Rechtssubjektes auf den Rechtsnachfolger übergegangen (vgl. Erk. VwGH 9.11.2000, 2000/16/0376).

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers (vgl. Erk. VwGH 24.5.1993, 91/15/0063; 7.12.2000, 2000/16/0601; Taucher in Unternehmenssanierung, 401), weil die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschulden erst mit deren Abstattung endet (vgl. Erk. VwGH 17.12.2002, 98/17/0250; 27.2.2003, 2000/15/0119) bzw. mit Eintritt der Einhebungsverjährung. Dies betrifft nicht nur die Rechte und Pflichten, die sich aus dem Abgabenschuldverhältnis ergaben, sondern auch die Rechte und Pflichten aus dem Abgabenverhältnis (vgl. Erk. VwGH 14.7.1994, 92/17/0176), wonach der Gesamtrechtsnachfolger in materiell- und im verfahrensrechtlicher Hinsicht bezüglich aller Rechte und Pflichten in die gesamte Rechtstellung des Rechtsvorgängers tritt. Bei der Gesamtrechtsnachfolge gehen bereits entstandene Abgabenschulden ebenso wie HAFTUNGSSCHULDEN (vgl. zB Stoll, Steuerschuldverhältnis, 230; zur Haftung gem. § 12, VwGH 23.2.1987, 85/15/0376; 9.11.2000, 2000/16/0376) über.

Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt ist seiner Pflicht zur Geltendmachung an den Gesamtrechtsnachfolger nicht nachgekommen, obwohl es dazu verpflichtet gewesen wäre (vgl. Erk. VwGH 18.3.1987, 86/13/0165; Stoll, BAO, 197).

Seitens des Bf. wurde mehrmals vorgebracht und das Ermittlungsverfahren gerügt und nochmals darauf hingewiesen, dass der Bf bei erstmaliger Geltendmachung des Haftungsanspruches weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft war, sondern diese durch den geschäftsführenden Alleingesellschafter Dr. P. vertreten wurde.

Dieser Tatbestand wurde als Vorfrage geltend gemacht und der Antrag auf Mitteilung der dem Bescheid fehlenden Begründung erfolgte rechtens.

Der ständigen Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes entsprechend haftet, abgesehen von der Komplementär-Gesellschaft, der eingetretene Geschäftsführer Herr Dr. P. . Er war zum Zeitpunkt der erstmaligen Geltendmachung und Erlassung des Haftungsbescheides Geschäftsführer!

Dieser mußte sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, und es obliegt ihm, auch die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten aus den vorhandenen Mitteln zu entrichten.

## HAFTUNGSNORMEN ALS ERMESSENSBESTIMMUNGEN

Haftungsbestimmungen sind Ermessensbestimmungen. Es liegt daher, selbst bei Vorliegen aller Tatbestandsmerkmale, im Ermessen der Abgabenbehörde, ob sie den persönlich Haftenden tatsächlich in Anspruch nimmt. Es wurden keine Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände, getroffen.

Kriterien, die im Rahmen der behördlichen Ermessensübung zu berücksichtigen gewesen wären, sind u.a.

- die persönliche und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des potentiell Haftenden,
- der Verschuldensgrad, mit dem die Pflichtverletzung begangen wurde,
- die Geringfügigkeit des haftungsgegenständlichen Betrages,
- der Grundsatz von Treu und Glauben,
- allfällige Unbilligkeiten angesichts eines lange verstrichenen Zeitraumes,
- allgemeine verwaltungsrechtliche Grundsätze wie Zweckmäßigkeit, Effizienz oder Wirtschaftlichkeit der Verwaltung sowie
- die vertragliche Gestaltung des Innenverhältnisses zwischen Haftendem und Abgabepflichtigem.

Ebenso liegt es im Ermessen der Abgabebehörde, welchen von mehreren potentiell Haftenden sie zur Haftung heranzieht und in welchem Ausmaß dieser in Anspruch genommen wird.

Es wird nochmals angeführt, dass im befochteten Haftungsbescheid keine Ermessensentscheidung gemäß § 93 Abs. 3 lit. A der BAO nachvollziehbar begründet wurde.

Eine Mitteilung der dem Bescheid fehlenden Begründung erging, trotz Antragstellung nach § 245 BAO, bis zum heutigen Tage nicht.

Dies wäre erforderlich gewesen, um die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes zu gewährleisten und hätte darüber hinaus dem Schutz vor Willkür sowie der rechtsstaatlichen Kontrolle gedient.

## HAFTUNGSBESTIMMUNGEN

Gemäß § 9 Abs. 1 der BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben nur insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können. Die Haftungsbestimmung des § 9 BAO normiert somit eine verschuldensabhängige Ausfallshaftung für bestimmte Personen und ist im Wesentlichen einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet.

Die Vertreter haften für die Abgabenschulden nur, wenn sie die ihr auferlegten abgabenrechtlichen Vertreterpflichten schulhaft verletzt und damit einen Abgabenausfall verursacht hätten.

Die Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 BAO setzt, wie jede abgabenrechtliche Haftung, das Bestehen einer Abgabenschuld voraus.

Das rechtskräftige Bestehen einer Abgabenschuld der XY GmbH & Co.KG ist nicht manifestiert und bewiesen und wurde als "Vorfrage im Haftungsverfahren" dargestellt. Es geht der Entscheidung über die Haftung kein Abgabenbescheid voran.

Das zuständige Organ im Haftungsverfahren hätte als Vorfrage im Haftungsverfahren zu prüfen und zu entscheiden gehabt, ob und in welchem Ausmaß ein Abgabenanspruch besteht. Dies wurde von der Abgabenbehörde bis dato noch nicht abgehandelt.

Der Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung hat freilich nicht nur auf die Haftung dem Grunde nach Einfluss, sondern auch auf deren Höhe. Der Haftende kann betragsgemäß nicht für mehr in Anspruch genommen werden als der Abgabepflichtige.

Die Feststellung über die Höhe der Haftung hätte mit Abrechnungsbescheid, und somit als Vorfrage im Haftungsverfahren, erfolgen sollen. Die Abgabenbehörde ist ihrer behördlichen Entscheidungspflicht bis dato nicht nachgekommen.

Bei der mangelhaften Erledigung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid durch die Beschwerdevorentscheidung wurde, dem Grundsatz der Akzessorietät der Haftung entsprechend, der eingetretenen Verminderung der Abgabenschuld und damit einer geänderten Sachlage durch entsprechende Anpassung der Höhe der Haftungsschuld nicht Rechnung getragen.

So wurde die vom Insolvenzgericht an das Finanzamt Wr. Neustadt bezahlten EUR 3.006,48 und namhafte Vorsteuerbeträge des Masseverwalters nicht gutgebucht und die Berichtigungen aus Lohnsteuer nicht ausgebucht. Es wurde von der Abgabepflichtigen im Zuge der Selbstberechnung Lohnsteuer irrtümlich falsch erklärt. In Wirklichkeit wurden den Dienstnehmern keine Löhne bezahlt. Diese wurden verm. aus dem Insolvenzfonds bezahlt. Eine Verrechnung und Vorschreibung von Lohnsteuer erfolgte unrechtmäßig.

#### VORLAGEANTRAG ZUM EUGH

Das BFG möge die erörterte Rechtsfrage, wegen grundsätzlicher Bedeutung, durch richtlinienkonforme Auslegung des nationalen Rechts oder aufgrund Anwendungsvorrangs des EU-Gemeinschaftsrechts lösen.

Sollte das BFG aufgrund seiner Prüfungspflicht von Amts wegen zum Ergebnis kommen, dass das EU-Gemeinschaftsrecht inkl. der Rechtsprechung des EuGH dem nationalen Gericht eine Beantwortung dieser materiellrechtlichen Rechtsfrage nicht ermöglicht, dann möge es den Fall dem EuGH zur Inhaltsbestimmung im sgn. Vorabentscheidungsverfahren gem. Art. 267 AEUV vorlegen.

#### V. EU-gemeinschaftsrechtliche Folgen

Das fehlerhafte Handeln der Finanzverwaltung wurde bereits ausführlichst begründet.

Das in der Charta der Grundrechte der Europäischen Union verankerte Recht des Bf, dass seine Angelegenheit unparteiisch, gerecht und innerhalb angemessener Zeit behandelt werde, wurde durch die Finanzverwaltung verletzt.

Es wurde dem Bf. die Möglichkeit des Parteiengehörs und eine begonnene Rechtsmittelschrift fertigzustellen durch Bescheidausstellung innerhalb der Hemmungsfrist - genommen und ihm gegenüber eine für ihn nachteilige Maßnahme getroffen. Die Finanzverwaltung verletzte den Gleichbehandlungsgrundsatzes, da sie mehr verlangte,

als ihr bei gleichmäßiger Behandlung aller Gläubiger zustünde; begründete ihre Entscheidungen nicht, übte keine Ermessensübung, stellte Bescheide aus welche sie vor dem Bf verheimlichte und richtete einen Vorlageantrag an das BFG ohne den Bf durch Übermittlung des Aktenverzeichnisses/Beitrittserklärung in Kenntnis zu setzen. Der Bf erlangte keine Kenntnis hierüber, ob die Finanzverwaltung das Gericht vollständig von den bedeutsamen tatsächlichen Verhältnissen informiert hatte. Des Weiteren negierte die Finanzverwaltung ein erteiltes Auszahlungsverbot von Steuerguthaben, verwendete dieses zweckwidrig und kam der Entscheidungspflicht zu einem nach § 216 BAO gestellten Antrag nicht nach.

Es wurden Rechtswidrigkeiten durch Verletzung von nationalen Verfahrensvorschriften gesetzt. Der zuständige Sachbearbeiter des Finanzamtes verletzte seine Amtspflicht zu rechtmäßigem Verhalten und handelte fahrlässig. Denn ein Beamter muss die zur Führung seines Amtes notwendigen Rechts- und Verwaltungskenntnisse besitzen oder sich verschaffen. Es liegt ein objektivierter und endindividualisierter Verschuldensmaßstab vor, sodass das Verschulden nicht der einzelnen Person, sondern dem Verwaltungsapparat selbst zugerechnet wird. Durch das rechtswidrige, diskriminierende Verhalten kam es zur Ausstellung rechtswidriger Bescheide, die den Bf zum Geschädigten machten.

Das Finanzamt hat es übersehen - der noch immer gängigen Praxis entsprechend man einfach belastende Steuerbescheide erlassen könne, die immer noch der Möglichkeit der Korrektur unterliegen - dass es nur wegen solcher Korrekturmöglichkeiten kein Recht der Finanzverwaltung auf Erlass rechtswidriger Bescheide gibt. Vielmehr ist jedes Finanzamt von Anfang an dazu verpflichtet, nur rechtmäßige Bescheide zu erlassen.

Die Abgabenbehörde hat bei der Umsetzung und Anwendung von Gemeinschaftsrecht im nationalen Recht einen gewissen Ermessens- und Gestaltungsspielraum. Wenn jedoch, wie im gegenständlichen Falle, der Ermessensspieldraum erheblich resp. gar auf Null reduziert wurde, ist bereits die bloße Verletzung dieser Richtlinie ein hinreichend qualifizierter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht. Wie in einschlägiger Literatur mehrfach angeprangert, ist durch die Einrichtung des Bundesfinanzgerichtes keine "unparteiische Behandlung des Falles" gewährleistet. Den dieses ging aus dem UFS - Finanzsenat hervor und besteht fast ausschließlich aus Mitgliedern, deren Arbeitgeber die Abgabenbehörde ist/war. Ein Naheverhältnis zu einer Streitpartei ist gegeben, sodass der Verdacht besteht, dass das Verfahren nicht unparteiisch geführt werde.

Die Feststellung des hinreichend qualifizierten Verstoßes gegen Gemeinschaftsrecht iSd gemeinschaftsrechtlichen Staatshaftungsanspruches möge vom nationalen Gericht erfolgen.

## ERÖRTERUNGSTERMIN

Selbstverständlich ergeht die Zustimmungserklärung seitens des Bf, dass dieser einer Ladung des Berichterstatters an die Parteien analog 269 Abs. 3 zur Erörterung der Sach- und Rechtslage sowie zur Beilegung des Rechtsstreites Folge leisten wird (Verweis:

Regelung des Gesetzgebers im AbgRmRefG nach dem Vorbild des § 79 Abs. 1 Z 1 der dt. Finanzgerichtsordnung (FGO); sowie FVwGG 2012).

## VI. CONCLUSIO

Wie bewiesen, liegen Mängel des Verfahrens vor, Rechtsschutzinteressen des Bf wurden beeinträchtigt und Inhalt und Spruch des Bescheides erwiesen sich als nicht richtig. Dies entsprach nicht dem Gesetz. Es besteht demnach Gewissheit der Rechtswidrigkeit (vgl. Erk. VwGH 5.8.1993, 91/14/0127, 0128), die nur mit der beantragten Aufhebung behoben werden kann.

Aufgrund mangelhafter Bescheidbegründung und Negierung der Anträge auf Fristverlängerung und Mitteilung der dem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung war es nicht möglich eine Klärung des Sachverhaltes herbeizuführen.

Es liegt inhaltliche Rechtswidrigkeit vor. Die Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes (vgl. Erk. VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; 22.2.2001, 98/15/0123) möge durchgeführt und dem Antrag auf Aufhebung stattgegeben werden."

Die Stellungnahme vom 9.10.2015 wurde der Amtspartei zur allfälligen Erstattung einer Replik übermittelt. Sie hat auf eine weitere Stellungnahme verzichtet.

## ÜBER DIE BESCHWERDEN WURDE ERWOGEN:

*Gemäß § 1 Abs.1 BFGG obliegen dem Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (Bundesfinanzgericht – BFG) Entscheidungen über Beschwerden gemäß Art.*

*130 Abs. 1 Z 1 bis 3 B-VG in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und Gemeinden) und des Finanzstrafrechts sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden.*

*Gemäß § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.*

*Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Beschwerdefrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt. Dies gilt sinngemäß, wenn ein Bescheid auf einen Bericht (§ 150) verweist.*

*Abs. 2: Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.*

*Abs. 3: Die Beschwerdefrist ist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.*

*Abs. 4: Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.*

*Abs. 5: Abs. 3 und 4 gelten sinngemäß für Anträge auf Verlängerung der Frist des § 85 Abs. 2 bei Mängeln von Beschwerden.*

*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 Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.*

*Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.*

*Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.*

*Abs. 2: Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt*

- a) der Beschwerdeführer, ferner*
- b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt.*

*Abs. 3: Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebbracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.*

*Gemäß § 272 Abs. 2 BAO obliegt die Entscheidung dem Senat,*

1. wenn dies beantragt wird
    - a) in der Beschwerde,
    - b) im Vorlageantrag (§ 264),
    - c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder
    - d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides oder
  2. wenn dies der Einzelrichter verlangt.

Gemäß § 274 Abs. 1 BAO hat (u.a.) über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es beantragt wird
    - a) in der Beschwerde,
    - b) im Vorlageantrag (§ 264).

Das Bundesfinanzgericht ist demnach infolge des Vorlageantrages berufen nach den Bestimmungen des Bundesfinanzgerichtsgesetzes und der Bundesabgabenordnung über die Bescheidbeschwerde des Bf. nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in einem Senatsverfahren abzusprechen.

Der Bf. bringt im Vorlageantrag bzw. in der Stellungnahme vom 6.10.2015 vor, dass er Anträge gemäß § 245 Abs. 2 und 3 BAO eingebracht und die Abgabenbehörde trotz dadurch bewirkter Hemmung eine Beschwerdevorentscheidung erlassen habe.

Er übersieht dabei, dass er gleichzeitig mit seinen Anträgen gemäß § 245 Abs. 2 und/oder Abs. 3 BAO ohnehin eine Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid eingebracht hat, sodass eine Hemmung der Beschwerdefrist gar nicht mehr eintreten konnte.

Im Übrigen erging die beantragte Mitteilung im Sinne des § 245 Abs. 2 BAO durch die belangte Behörde am 20. Februar 2014.

Dass dem Bf. diese Mitteilung tatsächlich auch zugestellt wurde, ergibt sich aus seiner Eingabe (Äußerung) vom 8.3.2014 zu dieser Mitteilung.

Im Beschwerdeverfahren hatte der Bf. ausreichend Gelegenheit, seine Beschwerde zu ergänzen und zu begründen. Ein Antrag auf Fristverlängerung zur Abgabe einer Begründung ist im Gesetz (BAO) nicht vorgesehen.

Weiters hatte er auch in der mündlichen Verhandlung Gelegenheit zur Akteneinsicht, wobei in der mündlichen Verhandlung eine Prüfung dahingehend stattfand, ob dem Bundesfinanzgericht sämtliche nach Ansicht des Bf. für die Entscheidung über diese Beschwerden relevanten Aktenstück vorliegen bzw. vorgelegt wurden.

Das Recht auf Parteiengehör wurde gewahrt.

Zur Beschwerde nach § 248 BAO:

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerden ein, so sind diese Beschwerden nicht gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst nur über die Beschwerde gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, da sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Beschwerde gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Über die Beschwerde gemäß § 248 BAO ist demnach in einem gesonderten Verfahren abzusprechen.

*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.*

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat außer in den Fällen des § 278 das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

*Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:*

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;*
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.*

Der Antrag nach § 299 Abs. 1 BAO kann neben einer Bescheidbeschwerde eingebracht werden (vgl. Ritz, BAO5, § 299 Tz 34). Der Antrag ist abzuweisen, wenn der antragsgegenständliche Bescheid nicht inhaltlich rechtswidrig ist oder der aufzuhebende Bescheid in der Zwischenzeit in einer dem Begehren des Antragstellers Rechnung tragenden Weise abgeändert wurde (vgl. Ritz, BAO5, § 299 Tz 33).

#### Schuldbeitritt:

Der Antrag auf Berufungsbeitritt zum Verfahren ' C. und Verbindung zu einem gemeinsamen Verfahren wurde gemäß den vorliegenden Akten mit Bescheid vom 13.11.2013 zurückgewiesen.

*Gemäß § 257 Abs. 1 BAO kann einer Bescheidbeschwerde, über die noch nicht rechtskräftig entschieden wurde, beitreten, wer nach den Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger in Betracht kommt.*

Als Haftungspflichtiger kommt nur jemand in Betracht, der noch nicht mit Haftungsbescheid in Anspruch genommen wurde.

Im vorliegenden Fall erging gegenüber den Bf. zweifelsfrei ein Haftungsbescheid, sodass ein Beitritt schon aus diesem Grunde nicht zulässig ist.

Im Übrigen kann der Bf. zu seinem eigenen Haftungsverfahren schon begrifflich nicht beitreten. Der Antrag von Frau ' C auf Berufungsbeitritt und Verbindung zu einem gemeinsamen Verfahren gemäß § 277 BAO vom 22.2.2013 wurde, wie der Bf. selbst zugesteht, mit Bescheid vom 13.11.2013 zurückgewiesen und diese Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 24.4.2014, RV/7100419/2014 bestätigt.

Abrechnungsbescheid:

Der vom Bf. beantragte Abrechnungsbescheid erging durch die Abgabenbehörde am 6. Mai 2014. Das Finanzamt stellte hierbei fest, dass die Verpflichtung zur Zahlung der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 32.211,82 (diese wurden im Abrechnungsbescheid ziffernmäßig konkret angeführt und entsprechend den haftungsgegenständlichen Verbindlichkeiten) nicht erloschen ist.

Das Vorbringen in der Stellungnahme vom 6.10.2015, das Finanzamt sei dem Antrag auf Erlassung des Abrechnungsbescheides bisher nicht nachgekommen, indiziert, dass der Bescheid dem Bf. nicht zugekommen sein könnte.

Dies ist jedoch im vorliegenden Haftungsverfahren nicht zu klären, zumal der Abrechnungsbescheid keine Vorfrage im Haftungsverfahren darstellt.

Dies ergibt sich u.a. aus dem Erkenntnis des VwGH vom 24.02.2010, 2007/13/0093, zu einer Haftungsinanspruchnahme:

*„Wenn der Beschwerdeführer in der Beschwerde geltend macht, die belangte Behörde habe sich mit dem Berufungsvorbringen zu der Aufstellung über die Buchungen auf dem Abgabenkonto nach der Ausgleichseröffnung nicht ausreichend auseinander gesetzt (aus diesem Vorbringen hätte sich zusammen mit der diesbezüglichen Beilage ergeben, "dass in dem maßgeblichen Zeitraum nicht nur keine Abgabenverbindlichkeiten entstanden sind, sondern ein Saldo zu Gunsten der Gesellschaft bestand"), macht er ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides einsichtig. Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftenden und der Abgabenbehörde über die Gebarung auf dem Abgabenkonto sind nicht im Haftungsverfahren, sondern in einem über Antrag auszulösenden Verfahren zur Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO auszutragen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. September 2004, 2001/14/0176).“*

Auf das Vorbringen auf Seite 18 und 19 der Stellungnahme vom 6.10.2015 war daher nicht inhaltlich einzugehen.

Das BFG ist demnach nach § 279 BAO berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauungen an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und damit auch allfällige Begründungsmängel eines Bescheides durch Begründungsergänzung zu beheben (siehe auch Reeger-Stoll, BAO 5, S 137).

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

### **1. ) Vorliegen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen:**

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften in der im Haftungsbescheid angeführten Höhe ("offener Betrag") unverändert aus.

Sache des Verfahrens ist die Haftungsinanspruchnahme für eine bestimmte Abgabe für einen bestimmten Zeitraum.

Der Beschwerde wird hinsichtlich des Säumniszuschlages<sup>1</sup> betreffend das Jahr 2009 stattgegeben, zumal ein Säumniszuschlag in der Höhe von € 368,40 gemäß dem vorliegenden Konto nicht festgesetzt wurde und die Zusammenrechnung mehrerer verhängter Säumniszuschläge und Ausweisung in einer Summe im Haftungsbescheid mangels Nachvollziehbarkeit unzulässig ist.

Da das Finanzamt die Bescheide über die Festsetzung der Verspätungszuschläge trotz Aufforderung nicht vorlegen konnte, war es dem Bundesfinanzgericht nicht möglich zu prüfen, ob die Bescheide überhaupt rechtswirksam ergangen sind. Es war daher der Beschwerde diesbezüglich bereits aus diesem Grunde insoweit statzugeben.

### **2. Uneinbringlichkeit :**

Mit Beschluss des Landesgerichtes W. vom Datum<sup>2</sup> wurde über das Vermögen der XY GmbH & Co KG der Konkurs eröffnet und in der Folge die Gesellschaft aufgelöst. Mit Beschluss vom Datum<sup>3</sup> wurde der Konkurs nach erfolgter Schlussverteilung aufgehoben. Die Konkursquote betrug 5,1747%.

Hinsichtlich der die Konkursquote übersteigenden Beträge steht die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin fest.

Weiters hat das Gericht am Datum<sup>4</sup> betreffend die GmbH beschlossen, das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht zu eröffnen und infolge dessen die Gesellschaft am Datum<sup>5</sup> aufgelöst.

Da die Konkursquote 5,1747% anstatt 5,1% betrug, waren die nunmehr verbliebenen Haftungsschuldigkeiten insoweit zu berichtigen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.3.2009, 2006/13/0156) hat bei einer GmbH & Co KG, bei der die KG wie im Beschwerdefall durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer vertreten wird, dieser Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten der KG zu erfüllen. Der Geschäftsführer haftet bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG.

Unbestritten ist, dass der Bf. laut Eintragung im Firmenbuch von Datum6 bis Datum7 neben einer weiteren Geschäftsführerin (im Zeitraum Datum8 bis Datum7) selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der XY GmbH war, der als persönlich haftender Gesellschafterin der Abgabenschuldnerin seit Datum9 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Der Bf. zählt daher zu dem im § 80 BAO erfassten Personenkreis, der damit zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. (vgl. VwGH vom 12.11.1997, 95/16/0155).

Der Hinweis auf den ab Datum7 als Geschäftsführer der GmbH bestellten Geschäftsführer Dr. P. sowie auf den ab 29. Dezember 2009 bestellten Masseverwalter Dr. Kl vermag an der Haftung des Bf. nichts zu ändern, da der Umstand, dass allenfalls auch einem nachfolgenden Geschäftsführer (Masseverwalter) die Nichtentrichtung der Abgaben als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten ist, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0282) an der Erfüllung des Haftungstatbestandes durch den Bf. nichts ändert.

Dass eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach die andere Geschäftsführerin und nicht der Bf. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde vom Bf. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich.

#### **4.) schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. als Geschäftsführer:**

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dabei

ist zu beachten, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Wenngleich im Haftungsverfahren diese den Vertreter treffende besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, aufzustellen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147) und löst keine (weitere) Ermittlungspflicht der Behörde aus.

Mit dem in der Eingabe vom 13. Dezember 2013 erstatteten Vorbringen, wonach die Geschäfte vom gewerberechtlichen Geschäftsführer M. geführt worden seien, räumt der Bf. ein, intern nicht die betriebswirtschaftlichen und abgabenrechtlichen Belange wahrgenommen zu haben. Damit hat er sich seiner Funktion als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer entledigt. Damit ist der Bf. seiner abgabenrechtlichen Verpflichtung, nämlich dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den verwalteten Mitteln entrichtet werden, nicht nachgekommen. Der Bf. hat dadurch, dass er zwar als Geschäftsführer fungierte, ohne diese Funktion tatsächlich auszuüben in Kauf genommen, dass ihm Abgabenrückstände verborgen blieben.

Es gehört nämlich zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Vertreters, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (VwGH 16.9.2003, 2000/14/01069; VwGH 30.3.2006, Zl. 2003/15/0080). Der Geschäftsführer einer GmbH haftet gegenüber der Gesellschaft, den Gesellschaftern, den Gläubigern und auch gegenüber den Behörden. Im Haftungsverfahren ist nämlich entscheidend, ob man zum Geschäftsführer bestellt war. Der Bf. war als solcher verpflichtet, für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zu sorgen. Im Abgabenrecht ist nicht entscheidend, ob der Geschäftsführer seine Funktion auch tatsächlich ausübt, sondern ob er zum Geschäftsführer bestellt ist. Für das Verschulden im Sinne des § 9 BAO ist nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm die Ausübung der Funktion obliegen wäre (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0080).

Weiters ist das Vorbringen nicht zielführend, weil das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0030) nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen befreit.

Im Übrigen ist der gewerberechtliche Geschäftsführer nicht zur Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten berufen. § 9 BAO stellt nicht auf eine faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab.

Der Bf. führt auf Seite 12 seiner Stellungnahme selbst aus, dass ihm die Abgabenzückstände der Primärschuldnerin bekannt gewesen seien. Da jedoch große Abgabenguthaben bei der Komplementärgesellschaft vorgelegen seien, habe ihm der Wirtschaftstreuhänder versichert, Überrechnungen zu Gunsten der Primärschuldnerin vorzunehmen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass auch die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der Wahrnehmung der Abgabenzugelegenheiten der Primärschuldnerin den Geschäftsführer nicht zu exkulpieren vermag, wenn er seinen zumutbaren Informations- und Überwachungspflichten nicht nachkommt. Der Vertreter hat den Wirtschaftstreuhänder nämlich zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben (VwGH vom 29.05.2001, 2001/14/0006).

Die Stellung des Überrechnungsantrages überwacht zu haben, hat der Bf. nicht dargetan. Das Vorbringen, dass der Bf. in den Jahren 2007 bis 2009 regelmäßigen Kontakt mit dem Steuerberater DDr.DKfm.Mag.Mag. Wilhelm Kryda gepflegt habe, kann schon deshalb nicht haftungsbefreiend wirken, da dem Bf. vorgeworfen wird, seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen dadurch verletzt zu haben, die von der GmbH selbst berechneten und gemeldeten Abgabenschuldigkeiten nicht entrichtet zu haben und wohl nicht anzunehmen ist, dass der Steuerberater mit der Abwicklung der finanziellen Gebarung beauftragt war.

Nicht gefolgt werden kann dem Vorbringen, dass darauf habe vertraut werden können, dass die Überrechnungen der Guthaben der Komplementärgesellschaft an die Primärschuldnerin durchgeführt würden, da dem Finanzamt ein Auszahlungsverbot an den Wirtschaftstreuhänder zugestellt worden sei, zumal es sich hier um zwei verschiedene Rechtssubjekte (GmbH bzw. GmbH & Co KG ) handelt, weshalb eine Überrechnung ohne Vorliegen eines entsprechenden Antrages unzulässig gewesen wäre.

Ein Verschulden seitens der Abgabenbehörde kann nicht erkannt werden.

Die laut Aktenlage geäußerte Befürchtung, dass die bescheidausstellende Behörde zweimal und somit summa summarum das Doppelte der Haftungssumme fordere, übersieht, dass die Haftung des § 9 BAO nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.6.1996, 95/16/0077) akzessorisch ist. Aus dem

Wesen dieser Akzessorietät ergibt sich auch, dass die Haftung für nicht mehr besteht und für mehr nicht begründet werden kann, als der Hauptschuldner leisten muss.

Aus einem Konkursantrag kann noch nicht auf das gänzliche Fehlen liquider Mittel geschlossen werden.

Aufgrund einer Teilzahlung in Höhe von € 1.515,00 auf die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten am 10. Dezember 2009 laut Kontoabfrage und den laut von der Abgabepflichtigen eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen in den Monaten April bis Oktober 2009 erzielten Umsätzen von € 43.348,93, € 41.455,72, € 47.780,16 € 54.785,63, € 53.946,75, € 49.365,37 und € 37.419,41 ergeben sich auch aus der Aktenlage keine deutlichen Anhaltspunkte für das gänzliche Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung.

Mit dem Einwand, dass die Gesellschaft mit dem Ausscheiden des Bf. durch einen Erlös von € 100.000,00 hoch liquide gewesen sei, übersieht er, dass es zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehört, dafür zu sorgen, dass die Abgaben termingerecht entrichtet werden, wobei bei Selbstbemessungsabgaben maßgebend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

Der Umstand, dass die Gesellschaft im Zeitpunkt des Ausscheidens des Bf. "hoch liquide" war, erklärt nicht, weshalb die haftungsgegenständlichen Abgaben nicht zum gesetzmäßigen Fälligkeitstag entrichtet wurden, sondern untermauert vielmehr, dass verfügbare Geldmittel bei Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben vorhanden waren.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates 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 Umsatzsteuervorauszahlungen für 04/2009 bis 11/09 wurden bei Fälligkeit lediglich gemeldet jedoch nicht, bzw. nur teilweise entrichtet.

Wenn der Bf. vorbringt, dass sich die monatlichen Selbstberechnungen dem Jahresbescheid 2009 zufolge als unrichtig erwiesen hätten, ist dem entgegenzuhalten, dass die Jahreszahllast wegen Nichtabgabe einer Jahreserklärung im Schätzungswege ermittelt werden musste.

Somit liegt keine qualifizierte Bestreitung der Höhe der von der Primärschuldnerin selbst gemeldeten Vorauszahlungen vor, die ein Abgehen von der Selbstbemessung gebieten würde.

Soferne sich der Bf. bezüglich der Umsatzsteuer auf § 201 BAO bezieht, scheint er dabei zu übersehen, dass § 21 UStG als speziellere Vorschrift Vorrang gegenüber § 201 BAO hat und § 21 Abs. 3 zweiter Satz normiert, dass eine Festsetzung des Voranmeldungsbetrages nur solange erfolgen kann, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde.

Dies gereicht jedoch nicht zum Nachteil des zur Haftung herangezogenen Geschäftsführers, denn geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung - wie im vorliegenden Fall bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldungen - kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht (vgl. z.B. VwGH 29.3.2007, 2007/15/0005).

§ 248 BAO bezieht sich ausschließlich auf Bescheide über den Abgabenanspruch, nicht jedoch auf von der Primärschuldnerin selbstberechnete und gemeldete Abgaben. Ein Antrag gemäß § 248 BAO für selbst berechnete und gemeldete Abgaben ist im Gesetz nicht vorgesehen und schon deshalb nicht erforderlich, da dem Geschäftsführer die Berechnungsgrundlagen, Höhe etc. bekannt sein müssen.

Der Bf. hat jedoch trotz Aufforderung des Finanzamtes (Vorhalt vom 14.11.2013) nicht ziffernmäßig konkret dargetan, weshalb die gemeldeten Daten bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldungen unrichtig sein sollen, sodass sie der erwähnten Vorfragentscheidung zu Grunde gelegt werden.

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

Die Lohnsteuer, die Dienstgeberbeiträge und die Zuschläge zu den DB für die Monate 05/09-10/09 wurden von der GmbH selbst gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Bezüglich der Lohnabgaben hat der Bf. dargetan, dass die lohnabhängigen Abgaben 6-11/2009 zwar gemeldet, jedoch tatsächlich die Löhne nicht ausbezahlt worden seien.

Das Vorbringen des Bf. wurde durch den Vertreter des Finanzamtes insoferne bestätigt, als Lohnforderungen in der genannten Höhe im Konkursverfahren der KG zur Anmeldung gelangten, sodass auch der behaupteten falschen Selbstberechnung der Lohnabgaben für die Monate Juni 2009 bis November 2009 nicht entgegen getreten werden kann und die Haftung hinsichtlich dieser Abgabenbeträge (L, DB, DZ) aufgehoben wird.

Hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und Zuschlages zum DB 05/09 sowie der Kammerumlage 4-6/09 (fällig am 17.8.2009) wurde trotz Vorhalt vom 14.11.2013 nicht

dargetan, weshalb die gemeldeten Daten unrichtig sein sollten. Ein weiteres Vorbringen wurde zu diesen Abgabenschuldigkeiten nicht erstattet.

Die Kammerumlage wurde von der GmbH am 28.9.2009 in Höhe von € 41,91 gemeldet jedoch nicht entrichtet.

Wenngleich im Haftungsverfahren die den Vertreter treffende besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeglicher Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, aufzustellen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147).

Die Tatsache, dass sämtliche Schulden im Konkursverfahren gleichmäßig befriedigt wurden, wirkt nicht haftungsbefreiend, zumal im Haftungsverfahren gemäß § 9 BAO vom Bf. nachzuweisen gewesen wäre, dass die Abgabenschuldigkeiten gegenüber den übrigen fällig gewesenen Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt (somit nicht erst im Konkursverfahren) nicht schlechter behandelt wurden.

Bereits im gegenständlichen Haftungsbescheid hat das Finanzamt dargetan, dass der Bf. im haftungsrelevanten Zeitraum Geschäftsführer der Komplementär-GmbH gewesen, ihm daher die Entrichtung der während dieser Zeitspanne fällig gewordenen Abgaben der KG oblegen sei. Da der Bf. in seinem Schreiben vom 23. Juli 2012 keinen Nachweis erbracht habe, dass er ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen, müsse angenommen werden, dass der Abgabenrückstand durch sein offenbar schuldhaftes Verhalten nicht entrichtet worden sei. Aus diesem Grunde habe die Haftung gegen den Bf. geltend gemacht werden müssen.

Damit hat das Finanzamt sowohl das Verschulden als auch das Ermessen zum Ausdruck gebracht.

In der Beschwerdevorentscheidung hat sich die belangte Behörde mit der Vorfrage, ob ein Abgabenanspruch vorliegt auseinandergesetzt.

Das die Haftung begründende Verschulden, welches im Übrigen nicht durch die Abgabenbehörde nachzuweisen ist, ist darin zu sehen, dass der Bf. seiner Verpflichtung für die gleichmäßige Befriedigung der Abgabenschuldigkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag nicht nachgekommen ist. In diesem Zusammenhang ist auch festzuhalten, dass ein Gleichbehandlungsnachweis nicht angetreten wurde.

Ein Verschuldensgrad ist nicht eigens festzustellen, zumal bereits leichte Fahrlässigkeit haftungsbegründend ist und es Sache des Bf. ist, Schuldausschließungsgründe vorzubringen, widrigenfalls die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen darf.

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

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nach dem zuvor zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Da die Konkursquote 5,1747% anstatt 5,1% betrug, waren die nunmehr verbliebenen Haftungsschuldigkeiten insoweit zu berichtigen und stellen sich wie folgt dar:

Abgabenart	Zeitraum	Offener Betrag	Abzügl. Quote
Umsatzsteuer	04/09	2.992,84	2.837,97
Umsatzsteuer	05/09	2.986,04	2.831,52
Umsatzsteuer	06/09	2.922,40	2.771,17
Umsatzsteuer	07/09	4.447,40	4.217,26
Umsatzsteuer	08/09	4.996,17	4.737,63
Umsatzsteuer	09/09	4.586,51	4.349,17
Umsatzsteuer	10/09	3.246,69	3.078,68
Kammerumlage	04-06/09	41,91	39,74
Dienstgeberbeitrag	05/09	557,96	529,09
Zuschlag zum DB	05/09	50,84	48,21

Summe: € 25.440,44

### **Kausalzusammenhang:**

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

### **Ermessen:**

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

Da der Bf. keine triftigen Gründe vorgebracht hat, die die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich machen und auch die weitere Geschäftsführerin zur Haftung für die in der Zeit ihrer Tätigkeit fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten herangezogen wurde, kann in der Heranziehung des Bf. für die gesamte Haftungsschuld kein Ermessensmissbrauch erkannt werden, zumal es zum Wesen des Gesamtschuldverhältnisses gehört, dass jeder Schuldner für das Ganze haftet und es dem Gläubiger überlassen bleibt, von welchem Schuldner er die Leistung begehren will.

Die Behörde ist daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen, woran auch der Hinweis des Bf. auf seine schlechte wirtschaftliche Lage nichts zu ändern vermag. Diese Ansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof in weiteren Erkenntnissen vertreten, indem er ausführt, dass der bloße Hinweis auf die Einkommenssituation des Haftenden keinen Ermessensfehler aufzuzeigen vermag (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053), es nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128), die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigskeitsüberlegungen vernachlässigen konnte (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und die vom Haftenden geltend gemachten Billigkeitsgründe der Vermögenslosigkeit und Arbeitsunfähigkeit in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Auch schließt eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177). Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der XY GmbH & Co-KG im Ausmaß von € 25.440,44 zu Recht.

Dass dem Bf. nur ein (allenfalls im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigendes) besonders geringes Verschulden anzulasten sei, kam im Verfahren - da der Beschwerdeführer wie oben ausgeführt keine Unterlagen über die vorhandenen Mittel und deren Verwendung vorgelegt hat - nicht hervor.

Da das Konkursverfahren über das Vermögen der KG im Jahre 2012 beendet wurde und damit die für die Geltendmachung der Haftung erforderliche Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin erst 2012 feststand und der Haftungsbescheid ebenfalls im Jahr 2012 erging, kann von einer lange verstrichenen Zeit bis zur Haftungsinanspruchnahme keine Rede sein.

Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 20. August 2012 war daher im Umfang des Spruches statzugeben und die Haftungsinanspruchnahme einzuschränken.

Mangels Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides hinsichtlich der im Spruch des Erkenntnisses des BFG angeführten Abgabenschuldigkeiten erfolgte auch die Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO vom 1. Mai 2013 zu Recht, da dem Abänderungsbegehr bereits mit Entscheidung über die Haftungsinanspruchnahme gefolgt wurde.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 28. Jänner 2016