

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Peiker-Strassnig Rechtsanwälte OG, Aichfeldgasse 4, 8740 Zeltweg, über die Beschwerde vom 01.07.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 23.05.2014 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit der Beschwerdeführerin LZ, ihres Vertreters MP, des Amtsvertreters AV im Beisein der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Vorhalt vom 11.3.2014 hielt die Abgabenbehörde der Beschwerdeführerin (Bf) vor, dass auf dem Abgabenkonto der Firma ML, Zweigniederlassung Österreich, ein vollstreckbarer Abgabengrundstand in Höhe von insgesamt Euro 285.478,77 bestehe, davon seien Euro 58.314,68 (Umsatzsteuer 2007, Fälligkeitstag 15.02.2008) haftungsrelevant, d.h. hierfür fasse das Finanzamt Wien 1/23 die Haftungsanspruchnahme der Bf als ehemaliger Geschäftsführerin ins Auge, und führte wie folgt aus:

„Sie waren von 01.02.2008 bis 03.01.2009 zur inländischen Vertreterin der Firma ML bestellt und daher gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen.

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

Sie werden ersucht, bekanntzugeben, ob die Firma ML, Zweigniederlassung Österreich, zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben über finanzielle Mittel verfügte, die deren Entrichtung ermöglichen.

Infolge Uneinbringlichkeit des Rückstandes bei der Firma ML werden Sie als gesetzliche Vertreterin der Gesellschaft gemäß den Bestimmungen der §§ 224 i.V.m. 9 und 80 ff

Bundesabgabenordnung zur Haftung herangezogen werden, es sei denn Sie können beweisen, dass Sie ohne ihr Verschulden daran gehindert waren, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

In diesem Zusammenhang wir Ihnen folgendes zur Kenntnis gebracht:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung zu den Bestimmungen der §§ 9 und 80 BAO darauf hingewiesen, dass es gemäß § 1298 ABGB Sache des Vertreters ist, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Pflichten unmöglich war, widrigfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt ist, dass er seiner Pflicht schuldhafter Weise nicht nachgekommen ist (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 14.01.1997, ZI. 96/08/0206, und die darin zit. Vorjud.). In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist es im abgabenrechtlichen Haftungsverfahren nicht nur Sache des haftungspflichtigen Vertreters darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Abgabenschulden rechtzeitig - zur Gänze oder zumindest anteilig - entrichtet wurden, sondern auch, dafür entsprechende Beweisanbote zu erstatten.

Sie werden daher aufgefordert anzugeben, ob im Zeitraum, in dem Sie als Vertreterin der Firma ML für die Bezahlung der die Gesellschaft treffenden Abgaben verantwortlich waren, aus Gesellschaftsmitteln andere anfallende Zahlungen (z.B. Kredit- ad. Leasingraten, Lieferantenzahlungen, Lohnzahlungen, Zahlungen an die Krankenkassa, etc.) geleistet worden sind.

Sofern die Firma ML bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werden Sie ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeit (siehe beil. Aufgliederung ) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen ziffernmäßig darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der Firma ML (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Zur Erbringung dieses Beweises wird Ihnen eine Frist bis zum 11. April 2014 gewährt.

Weiters werden Sie ersucht, beiliegenden Fragebogen - Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse betreffend - innerhalb obiger Frist ausgefüllt zu retournieren.“

Mit Eingabe der Bf vom 24.03.2014 ersuchte die Bf um Mitteilung, wie sich der Rückstand von € 285.478,77 zusammensetze.

Laut Buchhaltungsunterlagen habe es bei der Übergabe der Firma keinen Umsatzsteuerrückstand gegeben.

Mit Schreiben vom 2.4.2014 übermittelte die Abgabenbehörde auf Schreiben der Bf vom 24.03.2014 zur im Vorhalt vom 11.03.2014 enthaltenen Ausführung, dass ein Betrag von Euro 58.314,68 haftungsrelevant sei und dass es sich hierbei um die Umsatzsteuer

2007 (Fälligkeit 15.02.2008) hande, die betreffenden Umsatzsteuerbescheide 2007 zur Kenntnis. Eine Rechtsmittelfrist werde hierdurch nicht ausgelöst.

Mit Haftungsbescheid vom 23.05.2014 nahm die Abgabenbehörde die Bf als Haftungspflichtige gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für die folgenden aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma ML, Firmenbuchnummer Z1, Adr1, im Ausmaß von € 166.217,17 in Anspruch.

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2007	58.314,68
Umsatzsteuer	2008	107.829,77
Lohnsteuer	2008	40,17
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	32,55
Summe:		166.217,17

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

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 schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von € 166.217,17 fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Da1, AZ Z2, über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet wurde und mangels Kostendeckung mit Beschluss vom Da2 aufgehoben wurde. Der Abgabenrückstand ist daher bei der Gesellschaft nicht mehr einbringlich.

Bei der Verwirklichung des Haftungstatbestandes kommt es darauf an, dass während der Funktion als Vertreter eine Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben vorgelegen ist, die nicht eingehalten wurde. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich nämlich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen

wären. Bei Selbstbemessungsabgaben (wie z.B. Umsatzsteuern) ist der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit maßgebend, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden. Die schuldhafte Verletzung der Pflicht, Selbstbemessungsabgaben dem Finanzamt zum gesetzlichen Fälligkeitstermin bekannt zu geben und zu entrichten, wird nicht dadurch aufgehoben, dass in weiterer Folge im Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung dieser Abgaben zu den Zahlungsterminen gemäß § 210 Abs. 4 BAO (Anm.: Nachfristen) keine Gesellschaftsmittel mehr vorhanden sind.

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 (vgl. etwa VwGH vom 19.02.2002, 98/14/0189, mwN). Die Geltendmachung der Haftung setzt nicht voraus, dass die Abgaben vorher "rechtskräftig festgestellt" worden sind (VwGH 30.10.2001, 98/14/0142; 27.02.2008, 2005/13/0094).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (vgl. VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073). Auf diesem lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat auch die von der Gesellschaft getätigten Zugum-Zug-Geschäfte zu erfassen (vlg. VwGH 28. 04.2011, 2011/16/0084; 18.04.2012, 2011/16/0186).

Demnach lastet auf dem Vertreter die Verpflichtung, eine ziffermäßig konkretisierte Darstellung der behaupteten Gleichbehandlung der Gläubiger beizubringen.

Eine solche rechnerische Darstellung wurde nicht vorgelegt. Sie sind somit Ihrer Konkretisierungspflicht nicht nachgekommen. Wird aber der Nachweis, dass keine liquiden Mittel vorhanden waren oder welcher Betrag aus vorhandenen Mitteln bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, vom Vertreter nicht erbracht, kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. E VwGH vom 23.11.2004, Zl. 2001/15/0108, und die darin zit. Vorjud.).

Der Rückstand besteht infolge Nichtentrichtung der im Zeitraum von 15.02.2008 bis 16.02.2009 fälligen Abgaben.

Sie waren von 01.02.2008 bis 03.03.2009 zur Geschäftsführerin der Firma ML, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer ist Folgendes festzuhalten:  
Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den

Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer. Nach § 78 Abs.3 EStG 1988 hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht daher hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden bzw. aller Gläubiger hinaus. Daher ist ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, wenn die Lohnsteuer - wie im vorliegenden Fall - nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird.

Sie wurden mit Schreiben vom 11.03.2014 aufgefordert darzulegen, dass Sie ohne Ihr Verschulden gehindert waren, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen. Sie sind dieser Aufforderung - sohin Ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisangebote zu Ihrer Entlastung darzutun - nicht ausreichend nachgekommen.

Die von Ihnen im Ermittlungsverfahren behaupteten Umstände sind nicht geeignet, eine schuldhafte Pflichtverletzung zu widerlegen und ersetzen den rechnerischen Nachweis über die Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht.

Die Schuldhaftigkeit ist damit zu begründen, dass durch Ihr pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten ist.

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

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. E VwGH vom 25.6.1990, 89/15/0067).

Letzteres steht hier fest. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Folgende Bescheide und Unterlagen werden als Beilage übermittelt:

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007 und Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 10.06.2011

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2008 und Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 10.06.2011

Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 10.06.2011

Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1BAO vom 26.05.2011“

Mit Beschwerde vom 1.7.2014 beantragte die Bf, den gegenständlichen Haftungsbescheid aufzuheben.

Zur Begründung führte die Bf wie folgt aus:

„Mit dem angefochtenen Bescheid wird der Beschwerdeführerin (zusammengefasst) zur Last gelegt, dass es diese aufgrund schuldhafter Verletzung der sie als Vertreterin der ML treffenden Pflichten zu verantworten habe, dass die zum Fälligkeitszeitpunkt zu bezahlenden Abgaben nicht aus den Mitteln der Gesellschaft bezahlt wurden, bzw. habe sie nicht dargetan, aus welchen Gründen ihr die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre. Aus diesem Grund wurde diese mit dem gegenständlichen Bescheid zur Zahlung der Umsatzsteuer 2007 und 2008, der Lohnsteuer 2008 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2008, sohin eines Betrages von insgesamt € 166.217,17 verpflichtet.“

Dazu ist auszuführen wie folgt:

Richtig ist zunächst, dass die Beschwerdeführerin mit Wirkung 1.2.2008 die Geschäftsführung der ML von Herrn MM übernommen hat.

Zum damaligen Zeitpunkt hatte die Firma ihre Zweigniederlassung in Z, übte ihre unternehmerischen Tätigkeiten mehr oder weniger ausschließlich im Gebiet des Bundeslandes S aus und beschäftigte durchschnittlich etwa zwei bis drei Arbeitnehmer. Während des hier in Frage stehenden Zeitraums wurde die Firma in steuerlichen und buchhalterischen Belangen von der L-GmbH, P, vertreten.

Die Führung einer Scheinfirma - wie im Bericht vom 10.06.2011 des Prüfers MZ angenommen - lag während des hier in Frage stehenden Zeitraums definitiv nicht vor, dies ist aus den unter einem vorgelegten elektronischen Buchhaltungsunterlagen eindeutig ersichtlich.

Nach dem Ausscheiden der Beschwerdeführerin aus der Gesellschaft wurde die Zweigniederlassung im Dezember 2009 (siehe beiliegender Mietvertrag, Beilage 1) nach

Wien verlegt und die Geschäftsführung in weiterer Folge von Herrn DB, danach von Herrn KD und schließlich von Herrn MN übernommen. Bis zum 5.2.2010 wurden die steuerlichen und buchhalterischen Belange noch von der L-GmbH wahrgenommen, mit diesem Tag wurde unter dem damaligen Geschäftsführer MN das Vollmachtsverhältnis aufgelöst und wurden diesem sämtliche Buchhaltungsunterlagen bis einschließlich Jänner 2010 ausgehändigt (Beilage 2). Bereits aus dieser Bestätigung wird zumindest implizit ersichtlich, dass bis zu diesem Zeitpunkt eine ordnungsgemäße Buchhaltung vorgenommen wurde und sämtliche Buchhaltungsunterlagen vorgelegen sind, ansonsten hätte der auf die Beschwerdeführerin nachfolgende Geschäftsführer keinesfalls die vorgelegte Bestätigung unterfertigt.

Aus der ebenfalls unter einem vorgelegten Bestätigung vom 16.9.2009 (Beilage 3) ist ersichtlich dass an diesem Tage die gesamten Belege und die Lohn Verrechnung für das Jahr 2008 an den damaligen Geschäftsführer KD ausgehändigt wurden, was ebenfalls einen Nachweis dafür darstellt, dass in diesem Jahr eine ordnungsgemäße Buchhaltung samt zugehöriger Belege existiert hat.

Während jenes Zeitraums in welchem die Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin für die ML tätig war, wurde stets eine ordnungsgemäße Buchhaltung geführt und sämtliche anfallenden Abgaben, Steuern und sonstige Verbindlichkeiten fristgerecht bzw. innerhalb des vereinbarten Zahlungsziels bezahlt. Irgendwelche Zahlungsschwierigkeiten, Zahlungsstockungen oder gar Hinweise auf eine mögliche Insolvenz waren nicht vorhanden. Tatsächlich wurden sämtliche Gläubiger der Firma während des fraglichen Zeitraums vollständig befriedigt. Auch die Jahresabschlüsse für den Zeitraum 2007 bis 2009 wurden ordnungsgemäß beim Firmenbuchgericht eingereicht.

In diesem Zeitraum wurde - wie von der L-GmbH im Zuge der außergerichtlichen Korrespondenz bereits mitgeteilt - die Buchhaltung ordnungsgemäß geführt, sämtliche Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht vorgenommen und die fälligen Steuern pünktlich bezahlt. Wie aus den unter einem vorgelegten Buchungsmitteilungen ersichtlich (Beilage 4), hatte die Gesellschaft zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Beschwerdeführerin sogar ein Guthaben auf dem Steuerverrechnungskonto.

Während dieses Zeitraums befanden sich sämtliche Buchhaltungsunterlagen und Belege bei der L-GmbH und hätten diese auch für den Fall einer damaligen Prüfung eingesehen werden können. Die Beschwerdeführerin hat daher keine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten, zumal während ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin sämtliche Vorschriften eingehalten und alle Verbindlichkeiten vollständig bezahlt wurden.

Lediglich der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass mit Schreiben vom 30.10.2009 vom Dienstleistungszentrum für Auftraggeber/innenhaftung (Beilage 5) die Aufnahme in die HFU-Liste bestätigt wurde, was jedenfalls zumindest ein Indiz dafür darstellt, dass das Unternehmen bis zu diesem Zeitpunkt ordnungsgemäß geführt wurde und auch über eine ordnungsgemäße Buchhaltung verfügt hat, widrigenfalls eine

Aufnahme in diese Liste - insbesondere bei einem allfälligen Verdacht auf das Bestehen einer Scheinfirma - mit Sicherheit nicht erfolgt wäre.

Zum damaligen Zeitpunkt gab es mit Ausnahme der ohnehin bezahlten Beträge keinerlei darüber hinausgehende Verbindlichkeiten - insbesondere keinerlei Abgaben und Steuern - zu bezahlen. Der nunmehr vorgeschriebene Betrag hat sich erst aus einem nachträglichen Prüfungs- und Schätzungsverfahren, welches zeitlich weit nach der Geschäftsführerperiode der Beschwerdeführerin vorgenommen wurde, ergeben. Da von den nachfolgenden Geschäftsführern im Zuge der durchgeführten Prüfung offenbar keine Unterlagen vorgelegt wurden, wurde auch für den Geschäftsführerzeitraum der Beschwerdeführerin auf Basis von bloßen Mutmaßungen und Schätzungen Umsatzsteuerbeträge festgesetzt. Dass jedoch von den Geschäftsführern die jedenfalls vorhandenen Unterlagen nicht vorgelegt oder allenfalls irgendwohin verbracht wurden, ist von dieser nicht zu verantworten und kann dieser keinesfalls zur Last gelegt werden.

Weder die Beschwerdeführerin noch deren damalige steuerliche Vertretung wurden in dieses Prüf- bzw. Schätzungsverfahren einbezogen, obwohl in der EDV der L-GmbH jedenfalls noch die erfassten Daten vorhanden und einsehbar gewesen wären bzw. sind. Die Belege und Buchhaltungsunterlagen selbst wurden am 5.2.2010 zur Gänze dem damaligen Geschäftsführer ausgehändigt. Auch die Beschwerdeführerin selbst, deren Aufenthaltsort den Behörden stets bekannt war, wäre im Schätzungsverfahren für allfällige Auskunftserteilungen naturgemäß jederzeit zur Verfügung gestanden.

Wie in der Begründung des bekämpften Haftungsbescheides einleitend zitiert, haften gemäß § 9 Abs. 1 BAO die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabenpflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Daraus wird ersichtlich, dass es für den Eintritt der angezogenen Ausfallshaftung jedenfalls eines Verschuldens, sohin eines vorwerfbaren Verhaltens bedarf, dieses liegt jedoch im gegenständlichen Fall nicht vor.

Seitens der Abgabenbehörde wurde in der Bescheidbegründung das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung der Beschwerdeführerin damit begründet, dass diese in Bezug auf die Umsatzsteuer 2007 und 2008 den Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt und nach Maßgabe der vorhandenen liquiden Mittel die Abgabenbehörde erster Instanz bei der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten benachteiligt hätte.

Diese Rechtsansicht setzt jedoch logisch zwingend voraus, dass zu den jeweiligen damaligen Fälligkeitstagen eine Zahlungsverpflichtung der Beschwerdeführerin gegenüber der Abgabenbehörde bestanden hätte, von welcher diese auch Kenntnis hatte oder haben hätte müssen, um diese überhaupt schuldhaft verletzen zu können. Davon ist jedoch selbst die Abgabenbehörde nicht ausgegangen, zumal sich etwa aus dem ursprünglichen

Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 10.10.2008 lediglich eine Abgabennachforderung in Höhe von € 280,07 ergeben hat, welche ebenfalls bei Fälligkeit bezahlt wurde. Lediglich der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass auch im Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 23.9.2009 - welcher bereits nach Niederlegung der Geschäftsführertätigkeit der Beschwerdeführerin erlassen wurde und von welchem diese erst jetzt Kenntnis erlangt hat - offenbar lediglich eine Umsatzsteuer in Höhe von € 7.016,54 vorgeschrieben wurde.

Die nunmehr vorgeschriebenen Beträge ergeben sich aus einem nachträglichen Prüfungsverfahren, im Zuge dessen die Firma als Scheinfirma eingestuft wurde, und aufgrund der Nichtvorlage von Belegen die Vorsteuerbeträge unter anderem für die Jahre 2007 und 2008 nicht anerkannt wurden. Für den Zeitraum in welchem die Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin tätig war, wurde völlig eindeutig keine Scheinfirma geführt, welche Tätigkeiten nach dem Ausscheiden der Beschwerdeführerin und nach erfolgter Niederlassungsverlegung nach Wien ausgeübt wurden, entzieht sich der Kenntnis der Beschwerdeführerin und ist von dieser nicht zu verantworten.

Aus den vorgelegten Saldenlisten, Konten u.dgl.m. für den von der Beschwerdeführerin zu vertretenden Zeitraum (Beilage 6 - Beilage 13) und den sonstigen Beilagen ergibt sich jedoch eindeutig, dass die Beschwerdeführerin keinerlei schuldhafte Pflichtverletzung begangen hat, weshalb der gegenständliche Bescheid ersatzlos aufzuheben ist.

Selbst für den ausdrücklich bestrittenen Fall, als der Beschwerdeführerin ein Verschulden anzulasten und eine Haftung zu bejahen wäre, haftet diese keinesfalls für die gesamte Umsatzsteuer 2007. Die Beschwerdeführerin war erst ab 1.2.2008 als Geschäftsführerin tätig und kann daher höchstens für eine allfällige Umsatzsteuerschuld für den Monat Dezember 2007 (Fälligkeit 15.2.2008) in Anspruch genommen werden. Sämtliche für den Zeitraum Jänner bis November 2007 allenfalls fälligen Umsatzsteuerbeträge wären bereits vor der Geschäftsführerperiode der Beschwerdeführerin fällig gewesen, sodass eine diesbezügliche Haftung bereits dem Grunde nach nicht bestehen kann.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2008 könnte eine ausdrücklich bestrittene Haftung der Beschwerdeführerin maximal für den Zeitraum von Jänner 2008 bis November 2008 bestehen. Wie aus der unter einem vorgelegten Abtretungserklärung (Beilage 15) ersichtlich, wurden im Innenverhältnis bereits am 30.1.2009 die Gesellschaftsanteile und die Geschäftsführungsbefugnis auf DB übertragen, sodass diesen zumindest ab diesem Zeitpunkt eine allfällig Haftung treffen würde. Der Eintragung ins Firmenbuch kommt diesbezüglich lediglich deklarative Wirkung zu.

Dazu kommt, dass im gegenständlichen Fall - selbst falls man bestrittener Weise eine Haftung der Beschwerdeführerin bejahen würde - im Zuge der Ermessensausübung i.Sd § 20 BAO der gegenständliche Haftungsbescheid nicht mehr zu erlassen gewesen wäre.

Unter Hinweis auf die ständige Rechtsprechung zu dieser Frage ist darauf hinzuweisen, dass mehrere Jahre nach Feststehen der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin derartige Haftungsbescheide im Rahmen der Ermessensausübung nicht mehr zu erlassen sind.

Im gegenständlichen Fall stand spätestens mit 17.1.2012 (amtswegige Löschung im Firmenbuch) fest, dass mit einer Einbringlichmachung der Forderung bei der Primärschuldnerin nicht mehr zu rechnen ist. Tatsächlich gesteht die Abgabenbehörde in Ihrer Bescheidbegründung selbst zu, dass dies bereits spätestens mit 12.12.2011 - dem Zeitpunkt der Konkursaufhebung mangels Kostendeckung - der Fall gewesen ist.

Der gegenständliche Haftungsbescheid datiert jedoch vom 23.5.2014 und wurde somit erst zweieinhalb Jahre (!) nach Feststehen der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin erlassen, sodass von einer zeitnahen Bescheiderlassung im Sinne der dazu ergangenen Rechtsprechung keine Rede sein kann. Auch aus diesem Grund ist der gegenständliche Haftungsbescheid aufzuheben.

Aus all diesen Gründen werde daher gestellt der Antrag, den Haftungsbescheid vom 23.05.2014 des Finanzamtes Wien 1/23 gegen Frau LZ als Haftpflichtige gem. § 9 iVm §§ 80 ff BAO aufzuheben.

Weiters wird gestellt der Antrag für den Fall, dass die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt wird, eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Beilagen:

Mietvertrag (Beilage 1)

Bestätigung vom 5.2.2010 (Beilage 2)

Bestätigung vom 16.9.20009 (Beilage 3)

Buchungsmittelungen (Beilage 4)

Schreiben dlz-ahg vom 30.10.2009 (Beilage 5)

Konten 2007 (Beilage 6)

Konten 2008 (Beilage 7)

Konten 2009 (Beilage 8)

Saldenliste 2007 (Beilage 9)

Saldenliste 2008 (Beilage 10)

Saldenliste 2009 (Beilage 11)

Saldenliste 2010/1 (Beilage 12)

OP Liste per 31.12.2009 (Beilage 13)

Verrechnungskonto Finanzamt (Beilage 14)

Abtretungserklärung (Beilage 15)

Weiters wird als Beweismittel für die oben angeführten Beschwerden die Einvernahme der Zeugin Frau L, Adr2, als steuerliche Vertreterin der Firma ML beantragt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.10.2015 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde teilweise statt und änderte den angefochtenen Bescheid dahingehend ab, dass nur noch die Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 57.674,68 und Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 107.829,77 von der Haftung umfasst sind.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Mit Eingabe vom 1.7.2014 erhob die Beschwerdeführerin ein Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid vom 25.3.2014, mit welchem diese für die bis dato ausständigen und als uneinbringlich zu betrachteten Abgabenrückstände der Firma ML, FN Z1 im Ausmaß von € 166.217,17 gemäß § 224 BAO zur Haftung herangezogen wurde. Es handelt sich dabei um die sogenannte Geschäftsführerhaftung, wie sie in den §§ 9, 80 BAO ausdrücklich normiert ist. Abgesehen von geringfügigen lohnabhängige Abgaben handelt es sich dabei um die Umsatzsteuer für die Jahre 2007 und 2008.

Mit selben Schriftsatz wurde auch gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der vorgenannten Abgabenansprüche als auch gegen die Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008 selbst Beschwerde erhoben.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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.

Aus den Bestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO ergibt sich, dass der Geschäftsführer einer GmbH respektive der Vorstand einer Aktiengesellschaft für die diese Gesellschaft treffenden Abgaben insoweit haftet, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihm als Geschäftsführer bzw. Vorstand auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können. Dabei ist es Sache des Geschäftsführers/Vorstandes darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 15.1.1979, 2520/78, ÖStZB 208; 5.3.1979, 2645/78, ÖStZB 270; 10.6.1980, 535/80, ÖStZB 1981, 89; 13.9.1988, 87/14/0148, ÖStZB 1989, 140; 30.5.1989, 89/14/0043, ÖStZB 1990, 22; 21.12.1989, 84/17/0006).

Der Geschäftsführer bzw. Vorstand haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung stehen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabenanspruch (Abgabenbescheid, § 198) mittels Beschwerde die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen.

Die Beschwerde eines Haftungspflichtigen gegen die Heranziehung zur Haftung einerseits und gegen den Abgabenanspruch andererseits muss zwar nicht in zwei gesonderten

Schriftsätzen erfolgen. Dennoch kann daraus nicht geschlossen werden, dass über beide Beschwerden in einem einheitlichen Rechtsmittelverfahren abzusprechen ist.

Vielmehr ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung die Legitimation des Beschwerdeführers zur Einbringung einer Beschwerde gegen den Abgabenanspruch ergibt; denn würde der Beschwerde des Haftenden gegen seine Heranziehung zur Haftung stattgegeben, so wäre seine gegen den Abgabenanspruch eingebrachte Beschwerde mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Infolgedessen ist Gegenstand des Beschwerdeverfahrens gegen den Haftungsbescheid einzige und allein die Frage, ob der Beschwerdeführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die dieser Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können daher in diesem Verfahren nicht erfolgreich erhoben werden (VwGH 26.1. 1982, 81/14/0083, 81/14/0169, ÖStZB 351; 13.9.1988, 85/14/0161, ÖStZB 1989, 141; 23.5.1990, 89/13/0250; 25.6.1990, 89/15/0067). Dies ist erst mit der Beschwerde gegen den Abgabenbescheid, welcher an den Abgabepflichtigen erlassen worden ist, möglich. Die vorliegende Beschwerdeschrift richtet sich so gut wie ausschließlich gegen die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung selbst. Darauf kann jedoch hier - wie schon oben ausführlich dargelegt - nicht eingegangen werden.

Unbestritten ist indes, dass die Beschwerdeführerin mit Wirkung 1.2.2008 die Geschäftsführertätigkeit der Firma ML übernommen hat. Diese hatte sie (laut Firmenbuch) bis Anfang März 2009 innegehabt.

Ihren eigenen Angaben nach sei in dieser Zeit die unternehmerische Tätigkeit hauptsächlich in der S ausgeübt worden. Erst gegen Ende des Jahres sei der Sitz nach Wien verlegt worden. Diese unternehmerische Tätigkeit sei durchaus reell gewesen, mehrere Mitarbeiter seien beschäftigt gewesen, es habe eine ordentliche Buchführung gegeben und es sei eine Bilanzbuchhalter GmbH mit den steuerlichen und buchhalterischen Belangen befasst worden.

Während dieser Zeit, also von Anfang 2008 bis zum Ende dieses Jahres, seien sämtliche Gläubiger vollständig befriedigt worden. Desgleichen seien auch alle Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht vorgenommen und sämtliche Steuern bezahlt worden.

Tatsächlich befanden sich im Verlaufe dieses Jahres nur geringfügige Rückstände auf dem Abgabenkonto des Unternehmens. Durch die nachfolgende Außenprüfung wurde jedoch festgestellt, dass die bei richtiger Berechnung angefallenen Umsatzsteuer-Zahllasten weitaus höher angefallen wären, als tatsächlich dem Finanzamt bekannt gegeben wurde. Da diese höheren Abgaben aber bislang nicht zur Einzahlung gelangt sind und bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind, ist die Aussage, alle Abgaben wären beglichen worden, unrichtig.

Damit liegen die Voraussetzungen für die Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung jedoch, zumindest im Prinzip vor.

Die Höhe des Haftungsbetrages orientiert sich an den gegenwärtig dem Rechtsbestand angehörigen, wenn auch angefochtenen Umsatzsteuer-Bescheiden. Hinsichtlich des Jahres 2007 war jedoch eine Angleichung an den laut Abgabenkonto noch offenen Betrag vorzunehmen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.“

Mit Vorlageantrag vom 4.11.2014 stellte die Bf durch ihren Vertreter den Antrag, die Beschwerde vom 1.7.2014 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23.5.2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und führte zur Begründung wie folgt aus:

„Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6.10.2015 (zugestellt am 8.10.2015) wurde die Beschwerde der LZ gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23.5.2014 - abgesehen von einer geringfügigen Korrektur der Höhe der Abgabenschuldigkeiten - als unbegründet abgewiesen und die Haftung der LZ für die bestehende Abgabenschuldigkeit dem Grunde nach bestätigt.

Der gegenständliche Vorlageantrag bezieht sich ausschließlich auf die dahingehende Haftungsbeschwerde vom 1.7.2014, nicht jedoch auf die Beschwerden gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007 und den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2008, jeweils vom 10.06.2011, jeweils des Finanzamtes Wien 1/23, und nicht gegen die Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008, jeweils vom 10.6.2011, jeweils des Finanzamtes Wien 1/23. Ungeachtet dessen werden diese Beschwerden formal aufrecht erhalten und wird über diese für den Fall als der Haftungsbeschwerde kein Erfolg beschieden ist, im Zuge einer Beschwerdevorentscheidung zu entscheiden sein.

Dem FA Wien 1/23 ist zunächst dahin gehend zu folgen, dass es logisch zwingend zunächst der Prüfung der Frage bedarf, ob die Beschwerdeführerin zu Recht zur Haftung für die Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht.

Mit der vorliegenden Beschwerdevorentscheidung wurde in diesem Sinne zwar die Haftung der LZ dem Grunde nach bejaht, jedoch wurde in keiner Weise darauf eingegangen, inwiefern seitens der Beschwerdeführerin die gesetzlich geforderte schuldhafte Verletzung der ihr auferlegten Pflichten vorliegt.

Für den Eintritt der angezogenen Ausfallshaftung bedarf es jedenfalls eines Verschuldens, sohin eines vorwerfbaren Verhaltens der Beschwerdeführerin, dieses liegt jedoch im gegenständlichen Fall nicht vor. Ungeachtet der diesbezüglichen umfangreichen Ausführungen in der Beschwerde wurde seitens des FA Wien 1/23 in der Beschwerdevorentscheidung mit keinem einzigen Wort auf diese Problematik eingegangen und ist nicht ersichtlich, worin das FA Wien 1/23 überhaupt das Verschulden der Beschwerdeführerin erblickt.

Wenn seitens des FA Wien 1/23 ausgeführt wird, dass durch eine nachfolgende Außenprüfung festgestellt worden wäre, dass bei richtiger Berechnung die angefallene Umsatzsteuer-Zahllasten weitaus höher ausgefallen wären, so ist darauf hinzuweisen, dass diese „Feststellung“ ausschließlich auf einer nachträglichen Schätzung beruht, und keinesfalls auf den tatsächlich im fraglichen Zeitraum erzielten Umsätzen.

Demnach wird nunmehr in diesem Sinne gemäß § 264 BAO die Vorlage der Haftungsbeschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt, hinsichtlich der Beschwerdegründe wird auf die Ausführungen in der Beschwerde und die dort vorgelegten Urkunden und Beweisanträge selbst verwiesen. Ausdrücklich wiederholt wird auch der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung durch das Bundesfinanzgericht unter Ladung der beantragten Zeugen.“

In der Beschwerdeverhandlung bringt die Bf ergänzend vor, dass aus den vorgelegten Urkunden jedenfalls ersichtlich sei, dass im relevanten Zeitraum keine Scheinfirma vorgelegen habe, sondern vielmehr eine ordnungsgemäßer Geschäftsbetrieb unter Einhaltung sämtlicher Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Entrichtungspflichten. Die Bf sei während ihrer Zeit als Geschäftsführerin sämtlichen sie treffenden Verpflichtungen nachgekommen und seien alle zum damaligen Zeitpunkt bekannten Verbindlichkeiten, insbesondere Steuern und Abgaben vollständig entrichtet worden. Dies werde grundsätzlich auch von der belangten Behörde nicht bestritten.

Von der nach ihrem Ausscheiden durchführten Betriebsprüfung und der im Anschluss vorgenommenen Schätzung sei die Bf nicht informiert worden und liege insofern eine Verletzung des Parteiengehörs vor. Die Bf hätte in diesem Fall die nunmehr vorgelegten Urkunden beigebracht, sodass eine Schätzung für den hier in Frage stehenden Zeitraum gar nicht durchzuführen gewesen wäre.

Dazu komme, dass der Bf auch im Übrigen kein Verschulden an der Verletzung jener abgabenrechtlichen Vorschrift, welche die Schätzung begründet habe, zugerechnet werden könne, sodass auch aus diesem Grund keine Haftung der Bf vorliege.

Insgesamt sei daher die Bf mangels jeglichen sie treffenden Verschuldens nicht zur Haftung iSd § 9 BAO heranzuziehen.

#### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

*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 eingebbracht werden können.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

Laut Firmenbuch handelt es sich bei der Firma ML um eine ausländische Firma mit Sitz in B. Seit 15.06.2006 besteht eine Zweigniederlassung Österreich mit der Geschäftsanschrift Adr3. Laut Eintragung im Firmenbuch vom 28.04.2010 wurde auf Antrag vom 13.04.2010 der Sitz nach Adr1 , verlegt. Als Geschäftsführer fungierten von 09.03.2006 bis 31.01.2008 MM, von 01.02.2008 bis 02.01.2009 die Bf, von 03.01.2009 bis 29.06.2009 DB, von 30.06.2009 bis 14.01.2010 KD und seit 15.01.2010 MN.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Da1 wurde über das Vermögen der inländischen Zweigniederlassung das Konkursverfahren eröffnet, welches mit Beschluss des Gerichtes vom Da2 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde. Am 17.01.2012 wurde die Löschung der Zweigniederlassung gemäß § 10 Abs. 2 FBG mangels Tätigkeit im Inland in das Firmenbuch eingetragen.

Unbestritten ist, dass der Bf als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführerin der ML laut Eintragung im Firmenbuch von 01.02.2008 bis 02.01.2009 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen bei der ML stand spätestens mit der amtswegigen Löschung der Zweigniederlassung am 17.01.2012 im Firmenbuch fest (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044).

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 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, widrigfalls 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.

Zur Darlegung, dass ein Verschulden an der Nichtzahlung der gegenständlichen Umsatzsteuer 2007 und 2008 der Bf nicht anzulasten sei, brachte sie vor, dass während des Zeitraums in welchem die Bf als Geschäftsführerin für die ML tätig gewesen sei, stets eine ordnungsgemäße Buchhaltung geführt und sämtliche anfallenden Abgaben, Steuern und sonstige Verbindlichkeiten fristgerecht bzw. innerhalb des vereinbarten Zahlungsziels bezahlt worden seien. Irgendwelche Zahlungsschwierigkeiten, Zahlungsstockungen oder gar Hinweise auf eine mögliche Insolvenz seien nicht vorhanden gewesen. Tatsächlich seien sämtliche Gläubiger der Firma während des fraglichen Zeitraums vollständig befriedigt worden.

Zum damaligen Zeitpunkt habe die Firma ihre Zweigniederlassung in Z gehabt, ihre unternehmerischen Tätigkeiten mehr oder weniger ausschließlich im Gebiet des Bundeslandes S ausgeübt und durchschnittlich etwa zwei bis drei Arbeitnehmer beschäftigt. Die Führung einer Scheinfirma, wie im Bericht vom 10.06.2011 angenommen worden sei, habe während des hier in Frage stehenden Zeitraums definitiv nicht

vorgelegen, dies sei aus den vorgelegten elektronischen Buchhaltungsunterlagen eindeutig ersichtlich.

Nach dem Ausscheiden der Bf aus der Gesellschaft sei die Zweigniederlassung im Dezember 2009 nach Wien verlegt und die Geschäftsführung von Herrn DB, danach von Herrn KD und schließlich von Herrn MN übernommen worden.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.12.1996, 94/14/0148) daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten.

Da dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, mit welchem die dem Haftungsbescheid zugrunde liegende Umsatzsteuer festgesetzt wurde, ist es dem Bundesfinanzgericht somit verwehrt, im Verfahren über die Heranziehung der Bf zur Haftung die Richtigkeit dieser Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen, sondern hat es vielmehr von der Richtigkeit dieser Abgabenfestsetzung auszugehen.

Ausgehend von der Richtigkeit der Abgabenbescheide unterlag die Bf somit einem Irrtum hinsichtlich der Höhe der zu entrichtenden Umsatzsteuer und verletzte aus diesem Grund die Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuernachforderungen.

Unter Berücksichtigung des Umstandes aber, dass eine Haftung im Sinn des § 9 BAO nur bei schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten besteht, ist aber zu prüfen, ob der Bf die objektive Rechtswidrigkeit ihres Verhaltens (nämlich die Nichtentrichtung der Beträge in Höhe von € 58.314,68 und € 107.829,77 subjektiv vorwerfbar ist. Eine solche Vorwerfbarkeit wäre nur dann gegeben, wenn die Bf im Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabe (Fälligkeit) bei Aufwendung der zu fordern Sorgfalt die Unrichtigkeit der entrichteten Beträge hätte erkennen können (VwGH 24.02.1999, 98/13/0144).

Laut BP-Bericht vom 10.06.2011, Tz 1, ist die ML aus folgenden Gründen als Scheinfirma bzw. "Baubetrugsfirma" einzuschätzen:

1.) Scheinadresse Adr1:

Im Zuge der schriftlich am 16.02.2011 für 11.03.2011 (mittels RSB) angekündigten Betriebsbesichtigung konnte festgestellt werden, dass hier keinesfalls die Firma ML je einen Betriebssitz begründete. In der Wohnung Nr.18 wohnt ein indisches Bürger (SR geb. Da3 lt. Meldezettel). Dieser gab in gebrochenem Englisch und Deutsch an, dass hier nie eine Firma war oder ist. Nachgefragt bei der zuständigen Hausverwaltung konnte diese Aussage bestätigt werden.

2.) Geschäftsführer:

Der Geschäftsführer der Firma ML MN geb. Da4, Adresse Adr1, (lt. Firmenbuch) ist in Österreich lt. ZMR nicht gemeldet.

Laut Tz 2 konnte im Zuge der Ermittlungen festgestellt werden, dass die Firma ML auch an der AA (St Nr: FA 3/11 Z3) beteiligt ist.

Weitere Beteiligte: AB, Adr4 C-GmbH

Das Briefpapier weist als ARGE-Anschrift Adr1, aus, dieselbe Scheinadresse wie die Firma ML. Weiters konnte ermittelt werden, dass es sich bei der Firma C-GmbH um eine typische "Bau-Schwindelfirma" (ohne UID seit 26.5.2010) handelt. Die Firma AB kann ebenso eingestuft werden.

Lt. Info des FA 3/11 konnte festgestellt werden, dass es sich eindeutig um eine Bauschwindel ARGE handelt. Dies wird durch folgendes untermauert:

- 1.) Scheinadresse Adr1 (ebenfalls festgestellt durch die ho. Betriebsprüfung im Zuge der Betriebsbesichtigung)
- 2.) Dienstnehmerströme, lt. FA 3/11 mehrere hundert Arbeiter angemeldet.

Laut Tz 3 werden sämtliche Umsätze kraft Rechnung vorgeschrieben, da keinerlei Unterlagen (Belege, Buchhaltung, etc.) seitens der Betriebsprüfung eingesehen werden konnten und die Hinweise auf eine Scheinfirma (Baubetrugsfirma) vorliegen. Die Vorsteuerbeträge werden von der Betriebsprüfung nicht anerkannt, da keine Belege eingesehen werden konnten.

Das diesbezügliche Vorbringen des Bf lässt sich auch dahin verstehen, dass und aus welchem Grund dem Bf nach dem ihm bei aller Sorgfalt zugänglichen Wissensstand eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten nicht zugerechnet werden kann.

Der BP-Bericht vom 10.06.2011 begründet die Einschätzung der ML als Scheinfirma bzw. Baubetrugsfirma somit mit dem Vorliegen einer Scheinadresse in Adr1, der Nichtmeldung des Geschäftsführers MN in Österreich und der Beteiligung an der AA, welche laut Briefpapier als Anschrift Adr1, ausweise.

Entsprechend dem Vorbringen der Bf wurde die Zweigniederlassung nach ihrem Ausscheiden als Geschäftsführerin nach Wien verlegt, da die Eintragung des Antrags auf Sitzverlegung und Änderung der Geschäftsanschrift von Adr3 auf Adr1, im Firmenbuch am 28.04.2010 erfolgte. Die Nichtmeldung des Geschäftsführers in Österreich betrifft MN.

Feststellungen, wonach die Bf in irgendeinem Zusammenhang mit der Scheinadresse Adr1, oder der festgestellten Bauschwindel ARGE stand, wurden von der Abgabenbehörde nicht getroffen.

Dem Vorbringen der Bf, dass im Zeitraum, in welchem sie als Geschäftsführerin tätig war, eindeutig keine Scheinfirma geführt wurde, und die nach ihrem Ausscheiden ausgeübten Tätigkeiten sich ihrer Kenntnis entziehen und von ihr nicht zu verantworten seien, kann somit mangels entgegenstehender Feststellungen nicht entgegen getreten werden, sodass die Nichtentrichtung der Beträge in Höhe von € 58.314,68 und € 107.829,77 der Bf subjektiv nicht vorwerfbar ist, da sie im Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung

der Abgabe bei Aufwendung der zufordernden Sorgfalt die Unrichtigkeit der entrichteten Beträge nicht hätte erkennen können.

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bf für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der ML im Ausmaß von € 166.217,17 zu Unrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

**Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 5. Dezember 2018