

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch RA, Rechtsanwälte, Adr, über die Beschwerde vom 23.01.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt vom 11.01.2017, betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der Haftungsbescheid insofern abgeändert, als die Haftungssumme von bisher 62.230,00 auf einen Betrag von € 47.300,00 eingeschränkt wird.

Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	04/2015	8.713,50
Umsatzsteuer	05/2015	8.713,50
Umsatzsteuer	06/2015	12.446,00
Umsatzsteuer	07/2015	8.713,50
Umsatzsteuer	08/2015	8.713,50
Summe		47.300,00

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 11.01.2017 wurde der Beschwerdeführer (Bf) gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für uneinbringlich aushaftende Abgabenschulden der GmbH, Firmenbuchnummer 123, im Ausmaß von € 62.230,00 herangezogen.

Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	04/2015	15.06.2015	12.446,00
Umsatzsteuer	05/2015	15.07.2015	12.446,00
Umsatzsteuer	06/2015	17.08.2015	12.446,00
Umsatzsteuer	07/2015	15.09.2015	12.446,00
Umsatzsteuer	08/2015	15.10.2015	12.446,00
		gesamt	62.230,00

Begründend wurde hierzu ausgeführt:

Die Abgaben, für welche Sie zur Haftung herangezogen wurden, sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Dies ergibt sich zweifelsfrei daraus, dass das Insolvenzverfahren bei der GmbH mangels Kostendeckung nicht eröffnet wurde.

Die gesetzlichen Vertreter (§§ 80 bis 82 BAO) haften dann nach § 9 BAO, wenn sie die ihnen gesetzlich auferlegten Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzen. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben ordnungsgemäß und rechtzeitig entrichtet werden.

Laut Firmenbuchauszug waren Sie vom 27.09.2014 bis 13.11.2015 zum Geschäftsführer der GmbH bestellt. Auf Grund Ihrer Funktion als zur Vertretung der GmbH nach außen berufenen Organs oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Vertretenen.

Mit Schreiben vom 3.10.2016 wurden Sie vom Finanzamt aufgefordert, die Gründe dafür darzulegen, warum Sie als verantwortlicher Geschäftsführer nicht für die Abfuhr der Abgaben gesorgt haben. Die in Ihrer Stellungnahme vom 8.11.2016 vorgebrachten Argumente sind nicht geeignet, Ihre Schuldlosigkeit zu beweisen, da Einwendungen gegen die Grundlagenbescheide ausschließlich im Verfahren gemäß § 248 BAO erhoben werden können (Festsetzungsverfahren), jedoch nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens sein können.

§ 248 BAO eröffnet dem nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtigen die Möglichkeit, unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenen Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch Beschwerde zu erheben. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Über die gegen die Rechtmäßigkeit des Abgabenanspruches erhobenen Einwendungen des Beschwerdeführers war daher in diesem Verfahren nicht abzusprechen.

Es wird dem Interesse des Abgabengläubigers, wenigstens einen Teil des erlittenen Abgabenausfalles einbringlich zu machen, der Vorzug gegeben, vor Ihrem Interesse, nicht zur Haftung herangezogen zu werden.

Das Verschulden im Sinn des § 9 BAO hat nicht die Abgabenbehörde zu beweisen, sondern es kommt die Beweislastumkehr des § 1298 ABGB zum Tragen. Das bedeutet, dass der Geschäftsführer seine Schuldlosigkeit an der Nichtentrichtung haftungsgegenständlicher Abgaben nachzuweisen hat, weil in der Regel auch nur er jenen Einblick in die Gebarung der GmbH hat, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Zum tatbestandsmäßigen Verschulden reicht fahrlässiges Handeln oder Unterlassen aus.

Das tatbestandsmäßige Verschulden kann in einem vorsätzlichen oder in einem fahrlässigen Handeln oder Unterlassen bestehen. Schuldhaft die Verpflichtung vernachlässigt zu haben, für die Abgabentrückstellung Sorge zu tragen, wird dann angenommen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen kann, wonach ihm die Erfüllung unmöglich war. Erbringt der Haftende den ihm obliegenden Entlastungsbeweis nicht, darf auch die Ursächlichkeit dieser schuldhaften Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgaben angenommen werden.

Im gegenständlichen Fall sind die Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin uneinbringlich, sodass eine Haftungsinanspruchnahme zweckmäßig erscheint. Es wird im Interesse des Abgabengläubigers, wenigstens einen Teil des erlittenen Schadens einbringlich zu machen, der Vorrang vor dem Interesse des Bf gegeben.

Eine derzeitige Uneinbringlichkeit der Abgaben beim Haftenden schließt grundsätzlich nicht aus, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können. Beiliegend werden die Abgabenbescheide, auf welche sich der Abgabenanspruch für die haftungsrelevanten Abgaben gründet, übermittelt.

Dagegen wurde fristgerecht mit Schriftsatz vom 23.01.2017 sowohl **Beschwerde gegen den Haftungsbescheid als auch gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide April bis August 2015 erhoben** und ausgeführt:

1) Zum Haftungsbescheid vom 11.1.2017:

Unstrittig sei der Bf im angeführten Zeitraum 27.05.2014 bis 13.11.2015 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH und daher für die ordnungsgemäße Geschäftsführung verantwortlich gewesen.

Die fünf Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate April bis August 2015, jeweils datierend vom 30.05.2016 seien zu einem Zeitpunkt erlassen worden, zu dem der Bf nachweislich seit mehr als einem halben Jahr nicht mehr Geschäftsführer der GmbH gewesen sei und demgemäß auch keine Kenntnis von den Bescheiden erlangt hätte.

Diese Bescheide seien überdies materiellrechtlich falsch, da in den betreffenden Zeiträumen von der GmbH keine umsatzsteuerpflichtigen Geschäfte abgewickelt und folglich richtigerweise "Nullmeldungen" abgegeben worden seien. Es sei somit evident, dass dem Bf auch kein Verschulden im Sinne des § 9 BAO angerechnet werden könne, da die GmbH im Zeitraum April bis August 2015 keine umsatzsteuerpflichtigen Geschäfte abgewickelt habe. Darüber hinaus sei der Bf zum Zeitpunkt 30.05.2016 (Datum der Umsatzsteuerbescheide) längst nicht mehr Geschäftsführer der GmbH gewesen und somit faktisch und rechtlich nicht mehr imstande, Steuerverbindlichkeiten der GmbH zu bezahlen.

2) Zu den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden für die Monate April bis August 2015 für die GmbH vom 30.05.2018:

Die GmbH sei ursprünglich zur Abwicklung von Immobilienprojekten gegründet worden, jedoch in diesem Geschäftsfeld aufgrund mangelnder wirtschaftlicher Erfolge seit März 2015 inaktiv, nachdem die erforderlichen Finanzierungen nicht herbeigeführt werden konnten. Es seien jedoch *2015 einige kleinere Ladenbauprojekte abgewickelt worden*. Ab Juni 2015 habe der Bf die Firma zur Gänze übernommen und fortan ausschließlich ein Sportwettbüro in der Straße mit dem Konzessionsgeber Wette GmbH betrieben. Bereits zum damaligen Zeitpunkt habe der Bf seine Geschäftsanteile an der GmbH zur Gänze verkaufen wollen, die Vertragsabschlüsse seien jedoch im Laufe des Sommers 2015 gescheitert. Im August 2015 habe der Bf gemeinsam mit seinem Vertreter Mag. RA die XY GmbH gegründet, welche die Exklusivrechte für Österreich für das Sportwettssystem "Wete" innehat. Deshalb habe der Bf beschlossen, seine Geschäftsanteile an der GmbH möglichst rasch abzutreten und den Wettbetrieb an der Straße einzustellen. Mit Notariatsurkunde vom 13.11.2015 wurden Herrn AB die Geschäftsanteile an der GmbH lastenfremd übergeben.

Tatsache sei, dass die GmbH im fraglichen Zeitraum von April bis Oktober 2015 keine umsatzsteuerrechtlichen Geschäfte abgewickelt habe. Die mit dem Betrieb eines Sportwettbüros verbundene Wettsteuer sei über die Wette GmbH bis zuletzt in voller Höhe entrichtet worden. Deshalb sei die Abgabe umsatzsteuerlicher Nullmeldungen durch die steuerliche Vertretung der GmbH für die betreffenden Monate zu Recht erfolgt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 23.04.2018** wurde die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid als unbegründet abgewiesen:

Laut Firmenbuch war der Bf im Zeitraum 27.09.2014 bis 23.12.2015 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH und zählt somit zum Kreis der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche bei Vorliegen der weiteren Haftungsvoraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der am 5.01.2017 erfolgten amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit fest.

Es erscheint also zweckmäßig, den Bf zur Haftung für diese uneinbringlichen Abgabenschulden heranzuziehen. Es wird dem Interesse des Abgabengläubigers, wenigstens einen Teil des erlittenen Abgabenausfalles einbringlich zu machen, der Vorzug vor dem Interesse des Bf gegeben.

Eine derzeitige Uneinbringlichkeit der Abgaben beim Haftenden schließt grundsätzlich nicht aus, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können.

Dem Beschwerdeeinwand, die der Haftung zugrunde liegenden Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer 04/2015 (Fälligkeitstag 15.06.2015), 05/2015 (Fälligkeitstag 15.07.2015), 06/2015 (Fälligkeitstag 17.08.2015), 07/2015 (Fälligkeitstag 15.09.2015) und 08/2015 (Fälligkeitstag 15.10.2015) seien erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bf ergangen, ist entgegenzuhalten, dass der Zeitpunkt für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt hat, sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes danach bestimmt, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben, wie der hier in Rede stehenden Umsatzsteuer ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 16.09.2003, 2000/14/0106, 15.12.2004, 2004/13/0146). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0219).

Unbestritten liegen die Fälligkeitstage im Zeitraum der Geschäftsführung durch den Bf und es wäre am Bf gelegen, das Nichtvorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung bezogen auf die einzelnen Fälligkeitstage glaubhaft zu machen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist es nämlich die Aufgabe des Gf darzutun, weshalb er den auferlegten Verpflichtungen nicht entsprochen habe, insbesondere nicht Sorge habe tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft Sorge zu tragen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112). In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246).

Die weiteren Beschwerdevorbringen richten sich ausschließlich gegen die Richtigkeit und Ordnungsgemäßheit der dem gegenständlichen Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabensfestsetzung.

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 kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten, wenn kein die Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0050, VwGH 27.1.2010, 2009/16/0309).

Mit **Vorlageantrag vom 25.05.2018** wurde daraufhin die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides beantragt:

Es werde auf die Ausführungen in der Beschwerde und die darauffolgenden Einvernahmen des Bf verwiesen. Ergänzend werde dargelegt, dass eine Haftung des Bf gemäß § 9 BAO nur im Falle schuldhafter Verletzung seiner Abgabepflichten bestehe. Nunmehr habe der Bf anlässlich seiner Einvernahme angegeben, dass die beim Finanzamt aufliegende Ausgangsrechnung der GmbH vom 26.6.2015, ausgestellt an AA in Höhe von insgesamt € 62.230,00 in der GmbH eine reine Durchläuferposition gewesen wäre, demzufolge von einer Vorsteuergutschrift in gleicher Höhe auszugehen sei, sodass eine Umsatzsteuerzahllast aus dieser Rechnung schon grundsätzlich nicht gegeben sein könne. Nachdem der Bf keinen Zugang mehr zu den Buchhaltungsunterlagen bzw. sonstigen Unterlagen der GmbH habe, könne er dies nicht urkundlich nachweisen.

Es werde daher der Antrag auf Beischaffung der gesamten Buchhaltung der GmbH samt Zahlungsverkehr aus dem Geschäftsjahr 2015 gestellt.

Es könne dem Bf in letzter Konsequenz kein Fehlverhalten, welches eine Haftung iSd § 9 BAO begründen würde, vorgehalten werden, da Umsatzsteuerpflichten letztlich nicht entstanden seien und von ihm korrekte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden wären.

Mit **Vorlagebericht des Finanzamtes vom 1.08.2018** wurde die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 11.01.2017 an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und ergänzend ausgeführt, dass zwischenzeitlich über die Beschwerde des Bf gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für April bis August 2015 der GmbH durch das Finanzamt mittels Beschwerdevorentscheidung vom 14.05.2018 entschieden und die Abgabenschuld im Rahmen einer teilweisen Stattgabe auf einen Betrag von insgesamt € 47.300,00 reduziert wurde. Es werde daher beantragt, die Haftungssumme auf den Betrag von € 47.300,00 einzuschränken, da die aushaftende Primärschuld mittels BVE vom 15.05.2018 ebenfalls auf dieses Ausmaß reduziert wurde.

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Strittig ist die ausgesprochene Haftung für die im Schätzungsweg nach § 184 BAO festgesetzten Umsatzsteuern der GmbH für die Monate April bis August 2015.

Die Abgabenschulden sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Das am 27.09.2016 am Landesgericht Salzburg anhängig gemachte Insovenzverfahren wurde mangels Kostendeckung nicht eröffnet. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der am 5.01.2017 erfolgten amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG fest.

Der Bf war im Haftungszeitraum Geschäftsführer der GmbH. Mit Haftungsbescheid vom 11.01.2017 wurde er gemäß den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Primärschuldnerin im Ausmaß von € 62.230,00 herangezogen. Bei den Abgabenschulden handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben in Form von Umsatzsteuern. Deren Fälligkeitstage sind unbestritten im Zeitraum der Geschäftsführung durch den Bf gelegen.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes sowie auf die Ergebnisse der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

Rechtslage und Erwägungen:

§ 9 Abs 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs 1 BAO lautet:

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der

Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg im Konkurseröffnungsverfahren am 27.09.2016 das Insolvenzverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet und die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners festgestellt. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der am 5.01.2017 erfolgten amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG somit fest.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 die zugrunde liegenden Abgabenbescheide eingeräumt.

Sollte der Bf. mit seinen gemäß § 248 BAO eingebrachten Beschwerden gegen die zugrunde liegenden Abgabenbescheide in der Folge erfolgreich sein, so würde aufgrund der Akzessorietät der Haftung ohnehin die Haftungsschuld des Bf. entsprechend der Minderung der Abgabenschuld wegfallen.

Unter Verweis auf diese Bindungswirkung der zugrunde liegenden Abgabenbescheide im gegenständlichen Haftungsverfahren kann das Beschwerdevorbringen des Bf., die GmbH hätte im streitgegenständlichen Zeitraum April bis August 2015 keine steuerpflichtigen Umsätze getätigt, der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht zum Erfolg verhelfen und ist der Bf mit seinem Vorbringen auf die Rechtsmittelverfahren in der Abgabensache zu verweisen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. etwa VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187). Nach der ebenfalls ständigen VwGH-Judikatur haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, 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. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken -

zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (vgl. z.B. VwGH Ra 2015/16/0082 vom 22.10.2015).

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bf. besteht darin, dass er die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht zu deren gesetzlichen Fälligkeitstagen entrichtet hat. Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren zwischen dem 15.06.2015 und 15.10.2015 fällig. Unbestritten ist, dass in dieser Zeit der Bf alleinverantwortlicher Geschäftsführer der Gesellschaft war und die nunmehr aushaftenden Abgaben bei dieser nicht mehr eingebracht werden konnten. Die Beschwerdeausführungen, wonach der Bf zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 30.05.2016 bereits nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei und ihn deswegen kein Verschulden treffe, geht somit im Licht obiger Ausführungen ins Leere.

Bereits mit Vorhalt des Finanzamtes vom 3.10.2016 wurde der Bf bezüglich der geltenden Beweislastumkehr darauf hingewiesen, dass es Sache des Geschäftsführers ist, die Gründe darzulegen, die ihn an der Entrichtung der Abgaben gehindert haben (siehe dazu z.B. VwGH v. 27.1.2011, 2009/16/0108), andernfalls vom schuldhaften Verhalten des Geschäftsführers ausgegangen werden darf. Der Bf ist konkret aufgefordert worden, bekannt zu geben, warum er als Geschäftsführer nicht für die Abfuhr der Abgabenschuldigkeiten gesorgt hat, des Weiteren das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen und andererseits auch darzutun, dass er die Abgabeforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat. Wie vom Finanzamt weiters ausgeführt wurde, bestimmt sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (siehe z.B. VwGH v. 23.1.2003, 2001/16/0291).

Das Vorbringen des Bf in der Eingabe vom 8.11.2016, dass die GmbH im fraglichen Zeitraum von April bis Oktober 2015 keine umsatzsteuerpflichtigen Geschäfte abgewickelt hätte, vermag dem Bf in diesem Zusammenhang nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Einerseits handelt es sich hierbei um Ausführungen, die ausschließlich im Abgabenbeschwerdeverfahren betreffend die Umsatzsteuern von Relevanz sein könnten, zumal nach ständiger Rechtsprechung des VwGH Einwendungen gegen die Richtigkeit (Höhe) der Abgabenfestsetzung nicht im Haftungsverfahren, sondern nur im Rechtsmittelverfahren betreffend die Bescheide über den Abgabenanspruch mit Aussicht auf Erfolg vorgebracht werden können (VwGH v. 30.3.2006, 2003/15/0125).

Andererseits sind diese Ausführungen auch inhaltlich durch die Aktenlage widerlegt. Danach basiert die Schätzung der Abgabenbehörde auf einer vorliegenden Ausgangsrechnung der GmbH vom 29.6.2015 an AA, Wien, über eine Ladenausstattung (Einrichtung eines Büros) in Höhe von € 62.230,00. Trotz Vorliegen von Umsätzen hat der Bf für die GmbH ab April 2015 jedoch keine Umsätze erklärt und keine Umsatzsteuer entrichtet.

Wurden im Zuge einer Betriebsprüfung nachträglich zusätzliche Abgabenverbindlichkeiten festgestellt, dann kann nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass der für die GmbH handelnde Vertreter zuvor seinen abgabenrechtlichen Pflichten gesetzmäßig nachgekommen ist. Ausreichende Gründe, die den Bf daran gehindert hätten, seine abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, nämlich Umsätze in vollem Umfang offen zu legen und Umsatzsteuern gesetzmäßig zu entrichten, wurden nicht dargetan. Dabei ist auch zu beachten, dass im Streitzeitraum nur er als einziger Geschäftsführer den Einblick in die Gebarung der Gesellschaft hatte, der es ihm ermöglicht, entsprechende Behauptungen und Nachweise zu erbringen. Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (VwGH v. 7.9.1990, 89/14/0132).

Überdies hat der Bf nunmehr selbst im Zuge seiner Einvernahmen als Beschuldigter im Finanzstrafverfahren am 22.01. und 16.04.2018 im Zusammenhang mit der genannten Ausgangsrechnung über eine Ladenausstattung in Wien eingestanden, dass die ausgewiesene Leistung von der GmbH erbracht, die Rechnung von ihm selbst ausgestellt wurde und die GmbH auch das Geld tatsächlich erhalten hat. Darüber hinaus seien im Jahr 2015 noch drei bis vier weitere Lokale ausgestattet worden.

Insgesamt sei nach eigenen Aussagen des Bf ein Umsatz zwischen € 200.000,0 und € 230.000,00 von der GmbH erzielt worden. Genaueres wisse er nicht mehr. Auch wären diesbezügliche Ausgangsrechnungen nicht mehr vorhanden.

Damit steht nicht nur die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde im Abgabenverfahren außer Streit, sondern ist insbesondere auch unbedenklich von vorhandenen Mitteln für die Entrichtung von Verbindlichkeiten im Haftungszeitraum auszugehen.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wird das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf. im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO insgesamt nicht entkräftet.

Die Nichtabgabe entsprechender Umsatzsteuervoranmeldungen stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf dar. Ein Geschäftsführer handelt schuldhaft, wenn er die

Zahlung von Abgabenschulden gegenüber anderen Verbindlichkeiten hintanstellt. Dass liquide Mittel vorhanden waren ergibt sich aus der Aktenlage. So wird auch in der Vorlageschrift der erzielte Umsatz der Primärschuldnerin im Jahr 2015 mit zumindest € 200.000,00 bis 230.000,00 aus der Ausstattung weiterer drei bis vier Lokale außer Streit gestellt, was auch unbedenklich auf das Vorhandensein entsprechender liquider Mittel zur (teilweisen) Entrichtung haftungsgegenständlicher Abgabenschuldigkeiten schließen lässt.

Da das Vorbringen des Bf über Behauptungen nicht hinausgeht, ist von einer schuldhaften abgabenrechtlichen Pflichtverletzung auszugehen, die als kausal für den Abgabenausfall angesehen werden darf. Dem Vorbringen des Bf in der Beschwerde, dass ihm Buchhaltungsunterlagen nicht zur Verfügung stünden, weil diese damals dem späteren Geschäftsführer Herrn AB übergeben worden seien, vermögen am Bestand der den Bf treffenden Pflichten nichts zu ändern. Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 22.12.2005, 2005/15/0114 zu Recht ausführte, ist es Sache des Bf als Geschäftsführer, sich den Besitz der Geschäftsführungsunterlagen - gegen wen auch immer - zu sichern.

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Bei schuldhafter Pflichtverletzung, darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vgl. z.B. VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 2002/13/0178).

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des VwGH konnte der Bf. daher im vollen Ausmaß der uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Anspruch genommen werden, da er seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mitteln und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachgekommen ist (vgl. z.B. VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; VwGH 31.10.2001, 98/14/0082

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach ständiger Rechtsprechung des VwGH daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Das nicht näher konkretisierte Beschwerdevorbringen des Bf., die zugrundeliegenden Abgabenbescheide wären unrichtig, kann somit der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht zum Erfolg verhelfen.

Da jedoch zwischenzeitlich seitens der Abgabenbehörde mit BVE vom 22.05.2018 über die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 teilweise stattgebend abgesprochen wurde, war die Haftung einzuschränken und der streitgegenständliche Haftungsbetrag im Ausmaß der teilweisen Stattgabe von € 62.230,00 auf € 47.300,00 herabzusetzen.

Die Heranziehung zur Haftung ist schlussendlich in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Auch wurde

mit der gegenständlichen Beschwerde eine missbräuchliche Ermessensübung der Abgabenbehörde bei Erlassung des Haftungsbescheides weder behauptet noch dargelegt.

Im gegenständlichen Fall ist zu beachten, dass die Haftungsinanspruchnahme des Bf. die einzige Möglichkeit der Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten darstellt, sodass im gegenständlichen Fall Zweckmäßigkeitserwägungen im Interesse der Allgemeinheit an der Hereinbringung der Abgabenschuld Vorrang gegenüber vom Bf. ohnehin zu seinen Gunsten nicht vorgebrachten Billigkeitserwägungen zu geben ist.

Insgesamt war das Vorbringen des Bf., auch unter Einbeziehung des Vorbringens in der Beschwerde gegen die Abgabenbescheide, nicht geeignet, das Nichtvorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Der Bf ist der Aufforderung der Abgabenbehörde zur Nachweisführung hinsichtlich der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nicht nachgekommen. In diesem Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhanges bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Es ist auch auf die ständige Judikatur des VwGH zu verweisen, dass sogar eine (hier gar nicht behauptete) Vermögenslosigkeit des Haftenden an sich in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 25. Juni 1990, 89/15/0067, und vom 29. Juni 1999, 99/14/0128), zumal es eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (vgl. VwGH 2.9.2009, 2008/15/0139; VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Insgesamt ist das Beschwerdevorbringen nicht geeignet, eine mangelhafte Ermessensübung aufzuzeigen und auch das Bundesfinanzgericht konnte nach der Aktenlage keinerlei Ermessensfehler feststellen, sodass die Abgabenbehörde auch von dieser Haftungsvoraussetzung berechtigt ausgegangen ist.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bf. für die nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der GmbH in dem aus dem Spruch ersichtlichen Ausmaß zu Recht.

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.

Die Revision an den VwGH ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die in diesem Zusammenhang zu klärenden Rechtsfragen sind in der Judikatur des VwGH eindeutig gelöst, sodass eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Salzburg-Aigen, am 2. April 2019