

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch V, über die Beschwerde vom 09.11.2007 gegen den Haftungsbescheid des FA Gmunden Vöcklabruck vom 15.10.2007 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird dahingehend stattgegeben, dass die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 130.863,50 eingeschränkt wird:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
beschränkte ESt	1999	15.01.1999	13.984,07
beschränkte ESt	2000	17.01.2000	20.680,36
Umsatzsteuer	1999	15.02.2000	96.199,07
Summe			130.863,50

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Verwaltungsgeschehen

Die Primärschuldnerin betrieb ab Oktober 1997 einen **Disco-Betrieb** in A unter der Bezeichnung "N". Von 12/99-4/2002 wurde zusätzlich eine Diskothek in B betrieben unter der Bezeichnung "M". **Der Beschwerdeführer (Bf.) war in der Zeit vom 06.04.1996 bis 15.09.2000 handelsrechtlicher Geschäftsführer** und vertrat während dieser Zeit gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer die GmbH.

Am 07.04.2000 erfolgte eine Hausdurchsuchung. Sämtliche Grundaufzeichnungen für die Losungsermittlung für den Zeitraum 1997 bis 06.4.2000 wurden vernichtet. Bei der Hausdurchsuchung konnte allerdings ein voller Papierkorb mit Grundaufzeichnungen nach Eingabe in den Aktenvernichter sichergestellt werden. Rekonstruiert aus dem Papierkorb ergab sich alleine für den 16.03.2000 eine Differenz von 37.312 ATS (Tageslösung Computerausdruck/Kassabuch). Ebenso wurden Grundaufzeichnungen für die Ermittlung der Eintrittserlöse vorgefunden (Ausmaß der Verkürzung 50%).

Am 20.09.2004 erfolgte durch die Past-C eine Anzeige an die Staatsanwaltschaft wegen des Verdachtes der Abgabehinterziehung. Am 12.05. und am 18.05.2005 wurden in den Räumlichkeiten der Primärschuldnerin und der Lieferanten Hausdurchsuchungen durchgeführt. Auf Grund der vorgefundenen Unterlagen und der vorgelegten Buchhaltungsunterlagen erfolgte eine Außenprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO i.V.m § 99 Abs. 2 FinStrG.

Im Februar 2007 fand eine Schlussbesprechung statt. Im Betriebsprüfungsbericht bzw. im Schlussbesprechungsprogramm wurde u.a. auf die bei der Hausdurchsuchung im Jahr 2000 vorgefundenen Unterlagen hingewiesen. Zudem wurden nicht verbuchte Wareneinkäufe und nicht erfasste Gratislieferungen festgehalten. Für das Jahr 1999 wurde alleine eine Erlöszurechnung von 556.044,81 € vorgenommen (Nachforderung laut Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 10.04.2007 111.208,91 €).

Für die Jahre 1999 bis 2004 wurden für die Gästeunterhaltung Betriebsausgaben geltend gemacht. Auf Grund mangeler Aufzeichnungen konnte nicht eruiert werden, ob es sich bei den Künstlern um Inländer- oder Ausländer handelte. Es wurden daher Erhebungen bei den vermittelnden Agenturen durchgeführt. Gestützt auf §§ 98 und 99 sowie auf § 100 EStG, wonach der Veranstalter für die Einbehaltung und Abfuhr der Abzugsteuer haftet, wurden entsprechende Abzugsteuern vorgeschrieben. Für 1999 gem. § 99 EStG 15.261,30 € (bereits gebucht 1.277,23 Rest 13.984,07 €) und für 2000 20.680,36 €.

Im Mai 2006 erfolgte der Verkauf der gesamten Einrichtung der Diskothek.

Mit Schreiben vom **02.05.2007** forderte das Finanzamt den Bf. zur **Fragebeantwortung** auf. So habe dieser mit Notariatsakt vom 04.09.2006 gemeinsam mit seinem Geschäftspartner seine Anteile an der GmbH verkauft. Seit Monaten seien keinerlei Zahlungen mehr geleistet worden, sodass der Rückstand als uneinbringlich betrachtet werden müsse. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von 229.674,27 € nicht bezahlt worden seien. Die Nachforderungen seien zwar erst nach dem Ausscheiden bekannt geworden, der Abgabenanspruch sei bereits mit Ende des jeweiligen Kalenderjahres entstanden. Die Abgabenschulden seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung möge erbracht, die wirtschaftlichen Verhältnisse bekannt gegeben werden. Falls gewünscht, könnten die Grundlagenbescheide jederzeit übermittelt werden.

Im **Antwortschreiben vom 01.06.2007** hielt die damalige steuerliche Vertretung fest: Die haftungsgegenständlichen Abgaben seien von der Primärschuldnerin zur Gänze bestritten worden und somit nicht rechtskräftig. **Es sei daher davon auszugehen, dass die Abgaben nicht richtig bemessen worden seien und im Rechtsmittelverfahren zur Gänze wegfallen.** Während der aufrechten Geschäftsführerfunktion seien sämtliche Abgabenschuldigkeiten fristgemäß getilgt worden, weshalb es auch nicht zu einer Gläubigerbenachteiligung gekommen sei. Im Hinblick auf das eingeleitete gerichtliche

Finanzstrafverfahren erfolge hinsichtlich der Anfrage der persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse keine Beantwortung. Auf Anraten der Rechtsanwälte sei sämtlichen Beteiligten empfohlen worden, vom zuerkannten Auskunftsverweigerungsrecht Gebrauch zu machen.

In einer ergänzenden **Stellungnahme vom 14.06.2007** hielt die nunmehrige Vertretung fest: Bis 15.06.2007 werde gegen die Festsetzung durch die Betriebsprüfung Berufung eingebracht. In diesem Verfahren werde nachgewiesen, dass auf Grund massiver Verfahrensmängel bzw. rechtlicher Fehlbeurteilungen seitens der Finanzverwaltung **die vorgeschriebenen Abgaben überhaupt nicht zu Recht bestünden**. Wenn aber zum jetzigen Zeitpunkt noch überhaupt nicht feststehe, in welchem Ausmaß Abgaben von der Disco tatsächlich zu tragen sein werden, können deren Uneinbringlichkeit derzeit überhaupt nicht beurteilt werden, zumal die Einbringlichkeit von der Höhe der Abgabennachforderung abhängig sei. Weitere Voraussetzung für eine Geschäftsführerhaftung sei das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung und deren Kausalität mit dem Abgabenausfall. **Die Vorschreibung gegenüber der Primärschuldnerin sei sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach vollinhaltlich bekämpft worden**. Das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung werde daher massiv bestritten. Der Bf. habe mit 15.09.2000 seine Geschäftsführerfunktion zurückgelegt. Erst im Laufe des Kalenderjahres 2006 sei es zur Vermögensveräußerung seitens der Primärschuldnerin gekommen, weshalb die Uneinbringlichkeit nicht durch den Bf. herbeigeführt worden sei.

Mit **Haftungsbescheid vom 15.10.2007** wurde der Bf. als Haftungspflichtiger gem. § 9 iVm §§ 80 ff BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der P im Ausmaß von 145.873,34 € in Anspruch genommen.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
beschränkte ESt*	1999	15.01.1999	13.984,07
beschränkte ESt	2000	17.01.2000	20.680,36
Umsatzsteuer	1999	15.02.2000	111.208,91
Summe			145.873,34

(\*Bei der beschränkten Einkommensteuer handelte es sich um die Abzugssteuer für ausländische Künstler gem. § 99 EStG)

So sei auf Grund der Aktenlage davon auszugehen, dass zwar Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen, dieser aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien. Da bei der Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt und damit der **Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt** worden sei, sei eine schuldhafte Pflichtverletzung anzunehmen. Im Übrigen habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Plichten unmöglich gewesen sei. Die Gründe für die

Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben seien im Antwortschreiben vom 02.05.2007 unter Hinweis auf das Auskunftsverweigerungsrecht nicht genannt worden. Auch in der weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 14.06.2007 sei der Vorwurf der schulhaften Pflichtverletzung nicht ausgeräumt worden. **Das Ergebnis der durchgeföhrten Betriebsprüfung zeige eindeutig den Vorwurf der Manipulation der Losungsermittlung.** Alleine **darin liege ein Grund für eine schuldhafte Pflichtverletzung.** Das Gesetz verlange keine Rechtskraft der haftungsgegenständlichen Abgaben. Letztendlich wurde bezüglich der Uneinbringlichkeit auf den Beschluss des LG vom 03.09.2007 verwiesen, mit dem der Konkurs mangels Vermögen abgewiesen wurde.

Mit gesondertem Schreiben vom 17.10.2007 wurden dem Bf. Unterlagen nachgesandt.

In der **Berufung vom 09.11.2017** wurde lediglich erklärt, dass der Haftungsbescheid vollinhaltlich angefochten werde. Weiters wurde beantragt, diesen zur Gänze aufzuheben. Bezuglich der Begründung wurde angekündigt, diese nachzureichen. Mit Bescheid vom 19.11.2007 wurde dem Bf. gem. § 275 BAO aufgetragen, den Mangel der fehlenden Begründung bis zum 14.12.2007 zu beheben.

In der **Ergänzung vom 13.12.2007** hielt die damalige steuerliche Vertretung fest, dass der Bf., soweit er für abgabenrechtliche Belange überhaupt zuständig gewesen sei, diese mit größter Sorgfalt erfüllt habe. Es seien während seiner Zeit als Geschäftsführer keine Abgabengrückstände eruierbar gewesen. Auch bestünden die vom Finanzamt nunmehr zu Grunde gelegten **Abgabengrückstände** weder dem Grunde noch der Höhe nach; diese **seien reine Fiktion eines Betriebsprüfungsberichtes**. Vielmehr sei der Geschäftsführer während seiner Zeit als Geschäftsführer seinen sonstigen Verpflichtungen nachgekommen. Eine Benachteiligung (Quotenverletzung oder Ähnliches) hätte auch gar nicht zu Tage treten können, weil der Bf. während dieser Zeit als Geschäftsführer sämtliche Verbindlichkeiten auch Abgabenverbindlichkeiten erfüllt habe. **Die Abgaben, die ihm als Haftender vorgeschrieben worden seien, würden dem Grunde und der Höhe nach bestritten.** Auch seitens der Primärschuldnerin sei gegen die zu Grunde liegenden Abgabenbescheide das Rechtsmittel der Berufung erhoben worden. Letztendlich wurden die **Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat** gestellt.

Mit Schreiben vom 07.11.2016 wurde der Bf. vom Verwaltungsgericht aufgefordert, bekanntzugeben, welche Unterlagen seinerzeit nachgesendet wurden. Da das Schreiben unbeantwortet blieb, wurde der Bf. neuerlich um Bekanntgabe ersucht, widrigenfalls davon auszugehen sei, dass Ablichtungen der der Haftung zugrundeliegenden Abgabenbescheide übermittelt worden seien, wie dies bereits im Schreiben vom 02.05.2007 angekündigt wurde. Dieses Schreiben blieb gleichfalls unbeantwortet.

### Sachverhalt

Das Verwaltungsgericht geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Die Primärschuldnerin betrieb ab Oktober 1997 einen Disco-Betrieb. Der Bf. war in der Zeit vom 06.04.1996 bis 15.09.2000 handelsrechtlicher Geschäftsführer und vertrat

während dieser Zeit gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer die GmbH. Es bestand keine Aufgabenteilung. So wurden vom Bf. u.a. der Fragebogen anlässlich der Betriebseröffnung, der Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die Niederschrift über die Nachschau, und die Erklärungen für 1996 unterschrieben.

Im 2000 fand eine Hausdurchsuchung bei der Primärschuldnerin statt; ebenso im Jahr 2005. Im Februar 2007 kam es zu einer Schlussbesprechung. Im April 2007 ergingen der Umsatzsteuerbescheid 1999 sowie die Haftungs- und Abgabenbescheide für 1999 und 2000.

Mit Schreiben vom 02.05.2007 forderte das Finanzamt den Bf. zur Fragebeantwortung und zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung auf. Im Antwortschreiben vom 01.06.2007 hielt die damalige Vertretung fest, dass die festgesetzten Abgaben von der Primärschuldnerin zur Gänze bestritten worden und somit nicht rechtskräftig seien. Vielmehr sei davon auszugehen, dass die Abgaben nicht richtig bemessen worden seien und im Rechtsmittelverfahren zur Gänze wegfallen.

Mit Beschluss des LG vom 03.09.2007 wurde der Konkurs mangels Vermögen abgewiesen.

Mit **Haftungsbescheid vom 15.10.2007** wurde der Bf. als Haftungspflichtiger gem. § 9 iVm §§ 80 ff BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von 145.873,34 € in Anspruch genommen. Die Gründe für die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben seien im Antwortschreiben vom 02.05.2007 unter Hinweis auf das Auskunftsverweigerungsrecht nicht genannt worden. Auch in der weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 14.06.2007 sei der Vorwurf der schulhaften Pflichtverletzung nicht ausgeräumt worden. Das Ergebnis der durchgeföhrten Betriebsprüfung zeige eindeutig den Vorwurf der Manipulation der Losungsermittlung.

Am 17.10.2007 wurden dem Bf. Ablichtungen der der Haftung zugrundeliegenden Abgabebescheide übermittelt.

In der **Berufung vom 09.11.2017** wurde lediglich erklärt, dass der Haftungsbescheid vollinhaltlich angefochten werde. In der Ergänzung wurde vorgebracht, während der Zeit als Geschäftsführer seien keine Abgabengrückstände eruierbar gewesen. Auch bestünden die vom Finanzamt nunmehr zu Grunde gelegten Abgabengrückstände weder dem Grunde noch der Höhe nach; diese seien reine Fiktion eines Betriebsprüfungsberichtes. Vielmehr sei der Bf. während seiner Zeit als Geschäftsführer seinen sonstigen Verpflichtungen nachgekommen. Eine Benachteiligung (Quotenverletzung oder Ähnliches) hätte auch gar nicht zu Tage treten können, weil der Bf. während dieser Zeit als Geschäftsführer sämtliche Verbindlichkeiten auch Abgabenverbindlichkeiten erfüllt habe.

### **Beweiswürdigung**

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die Veranlagungs- Einbringungsakten, insbesondere in den Haftungsakt.

Das Finanzamt hat bereits im Mai 2007 die Übermittlung der Grundlagenbescheide angeboten. Mit Schreiben vom 17.10.2007 erfolgte die Nachsendung der Unterlagen (Zustelldatum 19.10.2007). Es ist daher davon auszugehen, dass Ablichtungen der Grundlagenbescheide nachgesandt wurden. Diese Annahme ist zudem unwidersprochen geblieben. Der Haftungsbescheid wurde am 18.10.2007 hinterlegt.

### **Rechtslage**

Mit der am 1. Jänner 2014 in Kraft getretenen Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I Nr. 51/2012, wurde u.a. das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (Bundesfinanzgericht, BFG) eingerichtet und gleichzeitig der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst (Art. 129 B-VG iVm. Art. 151 Abs. 51 Z 6 und Z 8 erster Halbsatz B-VG). Durch § 323 Abs. 38 BAO hat der Gesetzgeber u.a. vorgesehen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind und solche Verfahren betreffende Anbringen mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht wirken.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO idgF des BGBl. I Nr. 194/1961 haften die in den §§ 80 ff. leg. cit. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO idgF des BGBl. I Nr. 180/2004 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 § 7 BAO idgF des BGBl. I Nr. 194/1961 werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1 leg. cit.) zu Gesamtschuldnern (Absatz 1).

### **Erwägungen**

§ 248 erster Satz BAO räumt dem *Haftung* spflichtigen einen Rechtsanspruch ein, innerhalb der gegen den *Haftung* sbescheid offenstehenden Beschwerdefrist auch den Bescheid über den der *Haftung* zugrunde liegenden Abgabenanspruch mit Bescheidbeschwerde zu bekämpfen. Dieses Beschwerderecht gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch steht dem *Haftung* spflichtigen unberührt davon zu, ob dieser Bescheid bereits vom Abgabepflichtigen (Primärschuldner) mit Beschwerde angefochten wurde. Aus dem Zweck dieser Norm erhellt aber auch, dass der *Haftung* spflichtige den gegen ihn geltend gemachten Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpfen können muss. Zur Wahrung dieses gesetzlich eingeräumten Rechtsverteidigungsanspruches ist es damit aber unabdingbar, dass die Abgabenbehörde dem als *Haftung* spflichtigen in Anspruch genommenen Vertreter iSd. § 80 BAO anlässlich der Erlassung des *Haftung* sbescheides auch umfassende Kenntnis über

den *haftung* sgegenständlichen Abgabenanspruch, und zwar über Art, Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches, verschafft (VwGH 23.10.1987, 85/17/0016; VwGH 25.07.1990, 88/17/0235; VwGH 11.07.2000, 2000/16/0227; VwGH 28.06.2001, 2000/16/0561). Diese Kenntnisverschaffung hat in Fällen des § 248 BAO insbesondere durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch an den *Haftung* spflichtigen, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhaltes zu geschehen, und ist selbst dann unerlässlich, wenn der *Haftung* spflichtige, etwa weil ihm die betreffenden Bescheide als Geschäftsführer einer GmbH zugestellt wurden, vom Abgabenanspruch Kenntnis haben muss (Ritz, BAO<sup>5</sup> § 248 Rz. 8 und Rz. 9 mwN). **Im beschwerdegegenständlichen Verfahren war von einer entsprechenden Kenntnisverschaffung auszugehen** (s. Beweiswürdigung).

**Die Haftung des § 9 BAO trifft Vertreter.** Der Bf. war in der Zeit vom 06.04.1996 bis 15.09.2000 handelsrechtlicher Geschäftsführer und vertrat während dieser Zeit gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer die GmbH. Dass eine Aufgabenteilung bestanden hätte, und der Bf. für abgabenrechtliche Angelegenheiten unzuständig gewesen sei, wurde nicht behauptet. Vielmehr findet sich in der Beschwerdergänzung nachstehender Hinweis "...während seiner Zeit als Geschäftsführer sämtliche Verbindlichkeiten und auch Abgabenverbindlichkeiten erfüllt hat". Nach Lage der Akten wurde vom Bf. u.a. der Fragebogen anlässlich der Betriebseröffnung, der Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die Niederschrift über die Nachschau, und die Erklärungen für 1996 unterschrieben.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine **Ausfallhaftung**. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit. Mit Beschluss des LG vom 03.09.2007 wurde der Konkurs mangels Vermögen abgewiesen. Uneinbringlichkeit liegt jedenfalls bei Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckendem Vermögens vor (s. Ritz, BAO, 5. überarbeitete Auflage, § 9, Rz 6).

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die **Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten** von Bedeutung. Was daher den Hinweis betrifft, nicht Verursacher der Insolvenz zu sein, ist festzuhalten, dass die Gründe, die zur Insolvenz geführt haben, im Haftungsverfahren ohne Bedeutung sind (s. beispielsweise Ritz, BAO, 5. Auflage, § 9 Rz 16).

### **Haftung für die Umsatzsteuer 1999**

Das Finanzamt hat im Zusammenhang mit der haftungsgegenständlichen **Umsatzsteuer 1999** auf die **Manipulationen bei der Losungsermittlung** hingewiesen und darin eine schuldhafte Pflichtverletzung gesehen. Bei Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer) ist maßgebend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes).

Gemäß § 21 Abs. 5 UStG wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet. Die haftungsgegenständliche Nachforderung an Umsatzsteuer 1999 war am 15.2.2000 fällig. Zu diesem Fälligkeitstermin war der Bf. noch Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Dass diese Nachforderung an Umsatzsteuer erst nach dem Ausscheiden des Bf. aus seiner Funktion als Geschäftsführer festgesetzt wurde, vermag daher der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Die von der Primärschuldnerin im Zuge der Prüfung ergangenen und in der weiteren Folge bekämpften Abgabenbescheide sind immer noch nicht in Rechtskraft erwachsen; doch steht dies einer Geltendmachung der Haftung nicht entgegen.

*Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben* festsetzung sind wiederum in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden *Abgaben* verfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen. Geht einem Haftungsbescheid ein *Abgaben* bescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in *der Entscheidung* über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen *Abgaben* bescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug *gegen den Abgaben* bescheid eingeräumt. (vgl. z.B. VwGH 29.3.2007, 2007/15/0005). Nur wenn, was hier nicht der Fall ist, der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid vorangeht, besteht eine solche Bindung nicht. Lediglich in einem solchen Fall wäre die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0095). Zum wiederholten Hinweis der steuerlichen Vertretung, dass die Abgabenfestsetzung zu Unrecht erfolgte ("reine Fiktionen eines Betriebsprüfungsberichtes") ist festzuhalten, dass der Grundsatz, wonach **Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung im Haftungsverfahren keine Relevanz zukommt, auch dann gilt, wenn die Abgabenfestsetzung im Schätzungswege erfolgt ist** (vgl. etwa VwGH 23.5.1990, 89/13/0250, VwGH 22.3.1993, 91/15/0065; VwGH 30.11.1999, 94/14/0173).

Da Gegenstand des Haftungsverfahrens nicht die dem Bf. gemäß § 248 BAO prinzipiell offen gestandene Bekämpfung der Umsatzsteuer ist, muss für das Haftungsverfahren von der Rechtsrichtigkeit deren Vorschreibung ausgegangen werden. Die Schätzung erfolgte deswegen, weil gravierende Buchführungsmängel und damit einhergehende Manipulationen bei den Losungsaufzeichnungen festgestellt wurden. So findet sich im Besprechungsprogramm folgender Passus:

"Die Außenprüfung sieht es als erwiesen an, dass durch die festgestellten formellen und materiellen Mängel die sachliche Richtigkeit des Rechnungswesens der GmbH der Jahre 1999- 2004 nicht gegeben ist und die Buchführung keinerlei Beweiskraft hinsichtlich der tatsächlichen Ergebnisse entfaltet.

Wie unter Punkt 2.2. Losungsermittlung 1999-25.10.2000 beschrieben, ist von Seiten der Außenprüfung auszugehen, dass der Wareneinkauf des Lokales N A in diesem

Zeitraum systematisch verkürzt wurde, bedingt durch Ermittlung der Umsätze auf Grund des gebuchten (=verkürzten Wareneinkaufes) ergibt sich eine entsprechende Umsatzverkürzung. Die Verkürzung des tatsächlichen Gesamtumsatzes wird daher aufgrund der nicht verbuchten Wareneinkäufe und bei den Eintrittserlösen auf Grund einer Hochrechnung der bei der HD vom 07.04.00 vorgefundenen Grundaufzeichnungen ermittelt."

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten im Sinne des § 9 BAO gehört auch die Führung (und Aufbewahrung) gesetzmäßiger Aufzeichnungen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 12 mit Hinweis auf VwGH 30.5.1989, 89/14/0043). Diese Pflicht wurde vom Bf. im Hinblick auf die Losungsaufzeichnungen verletzt, und war dies Anlass für die Schätzung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuernachforderung.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehört zudem dafür zu sorgen, dass die **Abgaben entrichtet werden**. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft Sorge zu tragen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls **haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze** (VwGH 24.9.2003, 2001/13/0286). Das Finanzamt hat den Bf. bereits mit Schreiben vom 02.05.2007 zum Nachweis der Gleichbehandlung aufgefordert. Dieser Aufforderung ist der Bf. nicht nachgekommen. Im Haftungsbescheid hat das Finanzamt neuerlich auf das Vorhandensein von Gesellschaftsmitteln hingewiesen und mangels Nachweis der Gleichbehandlung eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen. Der bloße Hinweis, der Bf. sei seinen Verpflichtungen nachgekommen, eine Benachteiligung hätte deswegen gar nicht zu Tage treten können, stellt keinesfalls den geforderten Nachweis dar. Der Bf. haftet daher zur Gänze. Dass keine Mittel vorhanden waren, ist nicht einmal ansatzweise behauptet worden. Diese Annahme lassen auch die im Jahr 1999 erklärten Erlöse nicht zu (laut Erklärung 27.728.935,68 ATS).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17.01.2013 wurde der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 1999 allerdings teilweise stattgegeben und die Umsatzsteuer mit 96.199,07 € festgesetzt. Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 1999 war daher um 15.009,84 € zu kürzen und der Beschwerde in diesem Punkt teilweise stattzugeben.

### **Haftung für Abzugssteuern:**

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehört es dafür zu sorgen, dass die **Abgaben entrichtet werden**. Mit Haftungsbescheid- und Abgabenbescheid jeweils vom 10.04.2007 sind der Primärschuldnerin Abzugssteuern gem. § 99 BAO vorgeschrieben

worden (1999 13.984,07 € und 2000 20.680,36 €). Mangels Einbringlichkeit wurde der Bf. für diese Abgaben gleichfalls zur Haftung herangezogen. **Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben. Eine solche Ausnahme besteht auch für Beträge gem. § 99 EStG.** (s. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 9 Rz 11d)

Maßgebend ist der Zeitpunkt der Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes). Diese Abgaben waren am 15.01.1999 und am 17.01.2000 fällig, zu einem Zeitpunkt als der Bf. noch Geschäftsführer war.

Bezüglich der Pflichtverletzung ist festzuhalten, dass der Bf. verpflichtet gewesen wäre, dafür Sorge zu tragen, dass die Abzugssteuern im richtigen Ausmaß abgeführt werden. So unterliegen gem. § 99 EStG u.a. die Einkünfte ausländischer Künstler aus der Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen im Inland der Abzugsteuer (s. beispielsweise Jakom, EStG 2014, § 99 Rz 12). Gemäß § 100 EStG haftet der Veranstalter für die Einbehaltung und Abfuhr der Abzugsteuer.

Zum Hinweis der steuerlichen Vertretung darauf, dass die Abgabenfestsetzung zu Unrecht ("reine Fiktionen eine Betriebsprüfungsberichtetes") erfolgt sei, ist nochmals festzuhalten, dass der Grundsatz, wonach Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung im Haftungsverfahren keine Relevanz zukommt, auch dann gilt, wenn die Abgabenfestsetzung im Schätzungswege erfolgt ist. Die Haftungsanspruchnahme für die Abzugssteuern erfolgte daher gleichfalls zu Recht.

Was wiederum die Mängel der Buchhaltung und die damit einhergehende Pflichtverletzung betrifft, so wird auf die diesbezüglichen Ausführungen bei der Umsatzsteuer verwiesen.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhafte Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die **Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung** (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dieser öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden. Derartige Billigkeitsgründe wurden nicht vorgebracht. Die persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse legte der Bf. entgegen der Aufforderung durch das Finanzamt nicht dar. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass die wirtschaftliche Lage des

Haftungspflichtigen für sich allein ohnehin noch in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142). Selbst eine aktuelle Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen stünde einer Geltendmachung der Haftung nicht entgegen (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089). Dass auch der andere Geschäftsführer zur Haftung herangezogen wurde steht der Haftungsinanspruchnahme nicht entgegen, insbesondere, weil das Finanzamt im Zuge von dessen Schuldenregulierungsverfahren nur einen ganz geringen Teil (Quote 2,1%) bekommen hat.

Was die **Anträge auf gesamten Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung** betrifft, so hat das Finanzamt im Vorlagebericht- den im Übrigen auch der Bf. erhalten hat- bereits treffend darauf hingewiesen, dass diese zu spät, nämlich erst im ergänzenden Schriftsatz vom 13.12.2007 gestellt worden sind. Der Antrag auf Entscheidung durch den Senat ist nämlich in der Beschwerde selbst zu stellen. Es genügt nicht, dass ein solcher Antrag in einem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz gestellt wird. Gleiches hat für den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu gelten. So vermittelt ein Antrag in einer Eingabe, welche die in der Beschwerde fehlende Begründung nachreicht, keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (s. § 272 Ab2. 2 Z. 1 lit. a und § 274 Abs. 1 Z. 1 lit. a und Ritz, BAO, 5. Auflage, § 272 Rz 4 und § 274 Rz 3 und die dort zitierte Rechtsprechung insbesondere VwGH 2008/15/0046).

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Der zu klarenden Rechtsfrage kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu, weshalb eine ordentliche Revision nicht zulässig ist. Zudem ist die zu lösende Rechtsfrage mit der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend geklärt und einheitlich beantwortet.

Linz, am 28. Dezember 2016

