

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Gahleithner & Partner OG, Schottengasse 7, 2. Stock, Tür 6, über die Beschwerde vom 03.02.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 31.07.2015, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 152.321,52 (statt bisher € 192.969,00) eingeschränkt.

Dieser Betrag gliedert sich wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	04/2012	436,91
Umsatzsteuer	05/2012	10.856,37
Umsatzsteuer	06/2012	3.439,48
Umsatzsteuer	07/2012	4.087,46
Umsatzsteuer	08/2012	4.526,55
Umsatzsteuer	09/2012	3.218,89
Umsatzsteuer	11/2012	9.647,34
Umsatzsteuer	12/2012	2.000,01
Umsatzsteuer	01/2013	835,22
Umsatzsteuer	02/2013	3.630,60
Umsatzsteuer	03/2013	5.826,53
Umsatzsteuer	04/2013	5.992,21
Umsatzsteuer	05/2013	2.404,26
Umsatzsteuer	06/2013	4.278,93
Umsatzsteuer	07/2013	3.230,14
Umsatzsteuer	08/2013	8.535,55
Umsatzsteuer	09/2013	3.427,60

Lohnsteuer	03/2012	1.588,64
Lohnsteuer	04/2012	1.767,28
Lohnsteuer	05/2012	1.567,34
Lohnsteuer	06/2012	1.567,34
Lohnsteuer	07/2012	2.008,80
Lohnsteuer	08/2012	1.940,86
Lohnsteuer	09/2012	2.083,27
Lohnsteuer	10/2012	1.696,08
Lohnsteuer	11/2012	2.713,48
Lohnsteuer	01/20,13	2.445,42
Lohnsteuer	02/2013	2.172,19
Lohnsteuer	03/2013	1.735,68
Lohnsteuer	04/2013	1.552,80
Lohnsteuer	05/2013	1.561,98
Lohnsteuer	06/2013	2.066,20
Lohnsteuer	07/2013	2.021,76
Lohnsteuer	08/2013	2.124,77
Lohnsteuer	09/2013	2.179,58
Lohnsteuer	10/2013	2.218,55
Kammerumlage	04-06/2013	167,03
Dienstgeberbeitrag	02/2012	1.226,68
Dienstgeberbeitrag	03/2012	1.459,80
Dienstgeberbeitrag	04/2012	1.477,14
Dienstgeberbeitrag	05/2012	1.517,59
Dienstgeberbeitrag	06/2012	1.443,68
Dienstgeberbeitrag	07/2012	2.007,19
Dienstgeberbeitrag	08/2012	1.975,34
Dienstgeberbeitrag	09/2012	1.553,96
Dienstgeberbeitrag	10/2012	1.417,28
Dienstgeberbeitrag	11/2012	2.281,73

Dienstgeberbeitrag	01/2013	1.498,57
Dienstgeberbeitrag	02/2013	1.641,13
Dienstgeberbeitrag	03/2013	1.464,64
Dienstgeberbeitrag	04/2013	1.471,44
Dienstgeberbeitrag	05/2013	1.555,20
Dienstgeberbeitrag	06/2013	1.746,45
Dienstgeberbeitrag	07/2013	1.792,17
Dienstgeberbeitrag	08/2013	1.712,88
Dienstgeberbeitrag	09/2013	1.795,17
Dienstgeberbeitrag	10/2013	1.791,59
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2012	167,51
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2012	142,74
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2012	144,43
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2012	148,39
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2012	141,16
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2012	196,25
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2012	193,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2012	151,94
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2012	138,58
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2013	146,53
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2013	160,47
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	143,20

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2013	143,87
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2013	152,06
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2013	170,76
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2013	175,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2013	167,48
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2013	175,53
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2013	175,18
Stundungszinsen	2012	1.198,94
Stundungszinsen	2013	1.705,40
	Summe:	152.321,52

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 31.7.2015 zog die Abgabenbehörde die nunmehrige Beschwerdeführerin Bf. (in der Folge kurz Bf. genannt) als Geschäftsführerin der Bf.GmbH (Komplementär-GmbH der Fa. Bf.KG) gemäß § 9 BAO iVm §§ 80ff BAO zur Haftung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. Bf.KG, Firmenbuchnummer 1\*\*\*, im Ausmaß von € 192.969,00 heran.

Die Haftung wurde hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2009	8.595,91
Umsatzsteuer	2010	6.000,00
Umsatzsteuer	2011	7.000,00
Umsatzsteuer	2012	152,93
Umsatzsteuer	02/2012	6.806,29

Umsatzsteuer	03/2012	2.786,60
Umsatzsteuer	04/2012	9.742,66
Umsatzsteuer	05/2012	10.856,37
Umsatzsteuer	06/2012	3.439,48
Umsatzsteuer	07/2012	4.087,46
Umsatzsteuer	08/2012	4.526,55
Umsatzsteuer	09/2012	3.218,89
Umsatzsteuer	11/2012	9.647,34
Umsatzsteuer	12/2012	2.000,01
Umsatzsteuer	01/2013	835,22
Umsatzsteuer	02/2013	3.630,60
Umsatzsteuer	03/2013	5.826,53
Umsatzsteuer	04/2013	5.992,21
Umsatzsteuer	05/2013	2.404,26
Umsatzsteuer	06/2013	4.278,93
Umsatzsteuer	07/2013	3.230,14
Umsatzsteuer	08/2013	8.535,55
Umsatzsteuer	09/2013	3.427,60
Lohnsteuer	03/2012	1.588,64
Lohnsteuer	04/2012	1.767,28
Lohnsteuer	05/2012	1.567,34
Lohnsteuer	06/2012	1.567,34
Lohnsteuer	07/2012	2.008,80
Lohnsteuer	08/2012	1.940,86
Lohnsteuer	09/2012	2.083,27
Lohnsteuer	10/2012	1.696,08
Lohnsteuer	11/2012	2.713,48
Lohnsteuer	01/2013	2.445,42
Lohnsteuer	02/2013	2.172,19
Lohnsteuer	03/2013	1.735,68

Lohnsteuer	04/2013	1.552,80
Lohnsteuer	05/2013	1.561,98
Lohnsteuer	06/2013	2.066,20
Lohnsteuer	07/2013	2.021,76
Lohnsteuer	08/2013	2.124,77
Lohnsteuer	09/2013	2.179,58
Lohnsteuer	10/2013	2.218,55
Kammerumlage	04-06/2013	167,03
Dienstgeberbeitrag	02/2012	1.226,68
Dienstgeberbeitrag	03/2012	1.459,80
Dienstgeberbeitrag	04/2012	1.477,14
Dienstgeberbeitrag	05/2012	1.517,59
Dienstgeberbeitrag	06/2012	1.443,68
Dienstgeberbeitrag	07/2012	2.007,19
Dienstgeberbeitrag	08/2012	1.975,34
Dienstgeberbeitrag	09/2012	1.553,96
Dienstgeberbeitrag	10/2012	1.417,28
Dienstgeberbeitrag	11/2012	2.281,73
Dienstgeberbeitrag	01/2013	1.498,57
Dienstgeberbeitrag	02/2013	1.641,13
Dienstgeberbeitrag	03/2013	1.464,64
Dienstgeberbeitrag	04/2013	1.471,44
Dienstgeberbeitrag	05/2013	1.555,20
Dienstgeberbeitrag	06/2013	1.746,45
Dienstgeberbeitrag	07/2013	1.792,17
Dienstgeberbeitrag	08/2013	1.712,88
Dienstgeberbeitrag	09/2013	1.795,17
Dienstgeberbeitrag	10/2013	1.791,59
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2012	167,51

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2012	142,74
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2012	144,43
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2012	148,39
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2012	141,16
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2012	196,25
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2012	193,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2012	151,94
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2012	138,58
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2013	146,53
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2013	160,47
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	143,20
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2013	143,87
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2013	152,06
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2013	170,76
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2013	175,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2013	167,48
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2013	175,53

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2013	175,18
Stundungszinsen	2012	1.198,94
Stundungszinsen	2013	1.705,40
	Summe:	192.969,00

Zur Begründung wurde nach Zitieren der relevanten Gesetzesbestimmungen ausgeführt, Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schulhaft erfolgt sei.

Eine bestimmte Schuldform sei hiefür nicht erforderlich (z.B. VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Daher reiche leichte Fahrlässigkeit jedenfalls aus.

Die genannten Beträge seien bei der Fa. Bf.KG" als uneinbringlich anzusehen. Dies ergebe sich zweifelsfrei daraus, dass der Masseverwalter im Konkursverfahren beim Landesgericht, AZ 2\*\*\*, die Masseunzulänglichkeit angezeigt habe.

Der Geschäftsführer hafte für die nicht entrichtete Umsatzsteuer der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen seine, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Unterbleibe der Nachweis, könnten ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048).

Wenn unbestritten erzielte Einnahmen nicht zumindest anteilmäßig auch zur Abstattung der Abgabenschuldigkeiten herangezogen worden seien, könne von einer die Haftung auslösenden Benachteiligung des Abgabengläubigers ausgegangen werden.

Die Haftung erfahre dann eine Einschränkung auf den Benachteiligungsbetrag, wenn der Haftende den Nachweis erbringe, welcher Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (ohne diesen Nachweis hafte er für den Gesamtbetrag der uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten).

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung gelte auch für Zahlungen , die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich gewesen seien (Barzahlung von Wirtschaftsgütern, Zug-um-Zug-Geschäfte).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (z.B. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108).

Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz bestünde für Abfuhrabgaben, nämlich für die Kapitalertragsteuer ( VwGH 16.2.2000, 95/15/0046), Beträge gemäß § 99 EStG 1988 und hier die Lohnsteuer.

Der Geschäftsführer hafte für die nichtentrichtete Lohnsteuer, weil diesfalls nur eine vom Arbeitnehmer geschuldete Abgabe einzubehalten und abzuführen gewesen sei. Reichten die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so habe er die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürften Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und wären (wie auch andere Schuldigkeiten) anteilig zu kürzen gewesen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer sei zur Gänze zu entrichten (vgl. z.B. VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Persönliche Umstände des Haftenden seien im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich (VwGH 14.12.2006, 2006/14/044).

Der Vertreter habe für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB. VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliege kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden seien (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Auf dem Vertreter laste auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre ( VwGH 28.6.2012, 2011/16/0126).

Die Voraussetzungen der Haftung seien im Abgabenverfahren eigenständig (auch hinsichtlich des Verschuldens) zu beurteilen.

Bei der Verwirklichung des Haftungstatbestandes gemäß §§ 9, 80 BAO komme es darauf an, dass während der Funktion als Geschäftsführer eine Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben vorgelegen und nicht eingehalten worden sei. Im Haftungsprüfungsverfahren werde eine detaillierte und präzise Berechnung (rechnerische Darlegung) zur Gleichbehandlung aller Gläubiger abverlangt, aus der die Entrichtung zu den jeweiligen Abgabenfälligen in Gegenüberstellung mit den sonstigen Verbindlichkeiten unter Berücksichtigung der geleisteten Zahlungen ersichtlich sei und somit dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen entsprochen hätte.

Da die Vorhaltsbeantwortung nicht durchgeführt worden sei, habe auch der Nachweis zur Gläubigergleichbehandlung nicht erbracht werden können.

Als schuldhaft im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO gelte jede Form des Verschuldens.

Der Grad des Verschuldens sei irrelevant (leichteste Fahrlässigkeit genüge). Nach der Rechtsprechung sei im Falle, dass eine Pflicht nicht erfüllt worden sei, die Verschuldensvermutung gegeben.

Da keine weiteren maßgeblichen Vorbringen angeführt worden seien, sei aufgrund der Aktenlage und im Rahmen des Ermessens der Abgabenbehörde zu entscheiden gewesen.

Gegen diesen Haftungsbescheid richtet sich die vorliegende (innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist) frist- und formgerecht eingebrachte Beschwerde der Bf. vom 3.2.2016, mit welcher die Ergänzung des Ermittlungsverfahrens durch Einvernahme beantragter Zeugen sowie die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, auf die geltend gemachte Haftungssumme iHv € 192.969,00 entfalle an Umsatzsteuer ein Betrag von € 117.021,53. Unabhängig davon, dass der dem angefochtenen Haftungsbescheid zugrundeliegende Bescheid über die Abgabenansprüche nicht ordnungsgemäß zugestellt worden sei, vielmehr aufgrund örtlicher Abwesenheit der Bf. zum Zeitpunkt der Zustellung von einem nichtigen Zustellvorgang auszugehen sei, werde im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren gegen den Haftungsbescheid ausdrücklich eingewendet, dass der diesem Bescheid zugrundeliegende Anspruch in Ansehung der geltend gemachten Umsatzsteuer aus nachstehenden Erwägungen nicht zu Recht bestehe:

Gemäß der ausgewiesenen Rechtsvertreterin ausdrücklich erteilten Information seien sämtliche der Eingänge, welche sich auf die von der Kommanditgesellschaft verkauften Gutscheine bezogen hätten - unrichtigerweise - doppelt einer Umsatzbesteuerung unterzogen worden. Das heiße, es seien sowohl von dem Erlös, welcher direkt durch den Verkauf der Gutscheine an den Kunden bzw. den Gast vereinnahmt worden sei, die Umsatzsteuer verrechnet worden, als auch dann in der Folge nochmals, als die betreffenden Beträge anlässlich der Kreditkartengutschriften bezahlt worden seien. Es sei sodann eine neuerliche Umsatzsteuerberechnung und auch Bezahlung der Umsatzsteuer erfolgt.

Die sohin doppelt also zumindest einmal zu viel bezahlten Umsatzsteuerbeträge müssten daher von den Abgabenverbindlichkeiten der Kommanditgesellschaft in Abzug gebracht werden.

Allein aus diesen Erwägungen sei daher zumindest von einer Halbierung der geltend gemachten Abgabenschuldigkeit auszugehen.

Auf diesen Umstand hätte die Bf. jedenfalls in ihrer Vorhaltsbeantwortung verwiesen, wenn ihr diese auch tatsächlich rechtswirksam zugegangen wäre.

Tatsächlich sei die Bf. jedoch - wie oben bereits hingewiesen - zum Zeitpunkt der Zustellung ortsabwesend gewesen, sodass ein nichtiger Zustellvorgang zu bejahen sei.

Aufgrund ihres Alters, ihrer damit verbundenen gesundheitlichen Beeinträchtigung sowie auch wegen des Umstandes, dass der Ehegatte der Bf. in den letzten Jahren aufgrund gravierender Verschlechterung seines Gesundheitszustandes, der ständigen Unterstützung und Hilfe seiner Frau bedurfte habe, habe die Bf. in den letzten Jahren sorgfältig und straff eine Organisation geschaffen, welche eine ganz konkrete

Geschäftsverteilung im Unternehmen gewährleistete. Hiezu habe die Bf. Personen ausgesucht, die zufolge ihrer besonderen Qualifikation auch entsprechend in der Lage seien, die ihnen übertragenen Agenden bestmöglich - jedenfalls aber ordnungsgemäß - wahrzunehmen.

Für die gesamte Buchhaltung sei speziell Zeugin1, verantwortlich gewesen. Die Vorbereitungsarbeiten hiezu habe die äußerst qualifizierte kaufm. Angestellte Frau Zeugin2 geleistet,

In diesem Zusammenhang seien die weiteren Vorbereitungs- und auch buchhalterische Agenden vom kaufm. Angestellten Zeuge3 durchgeführt worden.

Die obangeführten Personen hätten das vollste Vertrauen der Bf. genossen, sodass diese nicht den geringen Zweifel gehabt habe, dass diese Personen die ihnen übertragenen Aufgaben nämlich bestens erfüllt hätten. Darüber hinaus sei gewährleistet gewesen, dass die oben angeführten Personen die von ihnen erarbeiteten Buchhaltungsunterlagen fristgerecht an die von der Bf. beauftragten Steuerberatungskanzlei übergeben worden seien, welche dann auch die entsprechende Kontrolle vor Abgabe der Unterlagen an das Finanzamt durchgeführt habe.

Die Bf. habe daher keine wie immer gearteten Bedenken gegen die ordnungsgemäße Arbeitsdurchführung dieser von ihr beauftragten Personen haben können und müssen, welche jedenfalls nicht als Erfüllungsgehilfen der Bf. als Geschäftsführerin zu qualifizieren seien. Eine mangelhafte Auswahl dieser Personen, welcher der Bf. als culpa in eligendo anzulasten wäre, sei daher auszuschließen.

Die Bf. stelle daher den Beschwerdeantrag, den angefochtenen Haftungsbescheid nach Durchführung eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens durch Einvernahme der oben angeführten Zeugen ersatzlos zu beheben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29.2.2016 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt, die I Beschwerde richte sich gegen die Inanspruchnahme zur Haftung in Höhe von € 192.969,00 mit der Begründung:

- Die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide seien nicht ordnungsgemäß zugestellt worden.
- Sämtliche Eingänge, welche sich auf die von der KG verkauften Gutscheine bezogen hätten, seien unrichtigerweise einer doppelten Umsatzbesteuerung unterzogen worden und sei daher von einer Halbierung der haftungsrelevanten Abgabenschulden auszugehen.
- Die Bf. habe auf Grund ihres Alters und des Gesundheitszustandes ihres Ehegatten eine straffe konkrete Geschäftsverteilung an voll vertrauenswürdige Personen vorgenommen, sodass eine fristgerechte Übergabe der Buchhaltungsunterlagen an die steuerliche Vertretung und deren anschließende Kontrolle gewährleistet gewesen sei.
- Bedenken gegen eine ordnungsgemäß Arbeitsdurchführung seien der Bf. daher nicht anzulasten.

Es werde daher beantragt nach Durchführung einer Einvernahme der Erfüllungsgehilfinnen den Haftungsbescheid aufzuheben.

Dazu sei seitens des Finanzamtes festzustellen:

Die Bf. sei vom Datum1 bis zur Konkursöffnung am Datum2 Geschäftsführerin der Bf.GmbH (FN 12\*\*) gewesen, welche wiederum als uneingeschränkte Komplementärin die Geschäftsführung der Bf.KG (FN Datum3) inne gehabt habe.

Am 25.04.2014 sei mit Beschluss des Landesgerichtes die Masseunzulänglichkeit (AZ 2\*\*\*) festgestellt worden.

Seitens des Finanzamtes sei am 16.7.2015 ein Haftungsprüfungsverfahren hinsichtlich der aushaftenden Abgabenschulden in Höhe von € 192.969,00 samt korrespondierenden Abgabenbescheiden an die Adresse 8\*\*\* erlassen worden. Dieser Vorhalt sei am 20.7.2015 retour gekommen, da die Partei die Abgabestelle nicht regelmäßig benutze. Ein neuerlicher Zustellungsversuch sei am 23.7. 2015 an die Adresse 7\*\*\*, erfolgt. Auch hier sei das amtliche Schreiben trotz Hinterlegung nicht behoben worden. In der Folge sei am 6.8.2015 der streitgegenständliche Haftungsbescheid mit Adresse 7\*\* erstellt und am 6.8.2015 hinterlegt worden. Auch dieser Bescheid sei als nicht behoben zurück gekommen.

Am 4.11.2015 sei der gegenständliche Haftungsbescheid samt den Umsatzsteuerbescheiden 2009 bis 2012 neuerlich der steuerlichen Vertretung am 6.11.2015 erfolgreich zugestellt worden.

Gegen diesen Bescheid habe die Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde mit oben angeführter Begründung erhoben.

Dieser Sachverhalt sei unter Berücksichtigung der Beschwerdeeinwendungen rechtlich wie folgt zu würdigen gewesen:

*„Wie bereits im Haftungsbescheid ausgeführt, haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen gemäß § 80 Abs. 1 BAO 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. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Anspruchsnahme des Haftenden. Im gegenständlichen Fall steht diese Uneinbringlichkeit durch die schlussmäßige Feststellung der Masseunzulänglichkeit durch das Landesgericht am 25.04.2014 zu AZ 2\*\*\* objektiv fest.“*

*Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsanspruchsnahme, wenn die Verletzung schulhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich. Daher reicht leichte Fahrlässigkeit.“*

*In der Beschwerde wird gegen das Vorliegen eines Verschuldens eingewendet, dass die Beschwerdeführerin auf Grund ihres Alters und des Gesundheitszustandes ihres*

*Ehegatten eine straffe konkrete Geschäftsverteilung an voll vertrauenswürdige Personen vorgenommen habe, sodass eine fristgerechte Übergabe der Buchhaltungsunterlagen an die steuerliche Vertretung und deren anschließende Kontrolle gewährleistet gewesen sei. Bedenken gegen eine ordnungsgemäße Arbeitsdurchführung der Beschwerdeführerin seien ihr daher nicht anzulasten.*

*Dazu ist seitens des Finanzamtes zu entgegnen, dass Frau Bf. im genannten Haftungszeitraum alleinige Geschäftsführerin der Bf.GmbH, welche wiederum als Komplementärin der Bf.KG fungierte, gewesen ist. Ein Fall der Agendenverteilung unter mehreren handelsrechtlichen Geschäftsführern/Geschäftsführerinnen lag sohin nicht vor.*

*Es oblag der Geschäftsführerin daher generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Primärschuldnerin im Zeitraum ihrer handelsrechtlichen Geschäftsführung.*

*Die Betrauung Dritter, wie im vorliegenden Fall die Betrauung einer Buchhaltungskraft, sowie zwei kaufmännisch angestellten Personen für die gesamte Buchhaltung und deren Vorbereitung, befreit die Geschäftsführerin nicht davon, diese Personen zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die ausschließen, dass der Geschäftsführerin Abgabenzustände verborgen bleiben. Unterbleibt die Überwachung, liegt eine Pflichtverletzung der Geschäftsführerin vor und war daher von der Behörde auf die beantragte Zeugeneinvernahme nicht einzugehen.*

*Die Geschäftsführerin einer GmbH ist der Gesellschaft als Komplementärin gegenüber verpflichtet bei ihrer Geschäftsführung die Sorgfalt einer ordentlichen Geschäftsfrau anzuwenden. Es ist daher zumindest leichte Fahrlässigkeit anzunehmen, wenn sich die Geschäftsführung trotz der eindeutigen gesetzlichen Regelungen der §§ 20 und 21 UStG, sowie der §§ 78 und 79 EStG 1988 über diese hinwegsetzt und nicht kontrolliert. Dies stellt keine entschuldbare Unbedenklichkeit dar.*

*Seitens der Partei konnte bis dato nicht nachvollziehbar dargelegt werden, dass die Beschwerdeführerin die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen steuerrechtlichen Vorgangsweise kontrolliert bzw. hinterfragt hatte. Die gesamte steuerrechtliche Gebarung, es haften immerhin seit dem Jahr 2009 Abgabenschulden aus, erscheint im Lichte einer zumindest fahrlässigen Missachtung des Umsatzsteuergesetzes und Einkommensteuergesetzes.*

*Aus dem Akteninhalt kann nachweislich entnommen werden, dass die bestrittenen Umsatzsteuerbescheide gegenüber der Primärschuldnerin letztendlich am 06.11.2015 ergangen sind. Im Beschwerdeverfahren gegen den Haftungsbescheid, können - solange die Bescheide über den Abgabenanspruch dem Rechtsbestand angehören -, wie dies gegenständlich der Fall ist, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden. Hierfür steht nur das Rechtsmittel, bzw. der Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO (binnen Jahresfrist) betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch zur Verfügung.*

*Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen des § 20 BAO zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei berechtigtes Interesse der Partei, dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten beizumessen.*

*Berücksichtigt man die Tatsache, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nur im Haftungswege beim Beschwerdeführer einbringlich gemacht werden können, so war im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) der Vorzug zu geben gegenüber dem Interesse des Beschwerdeführers nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung).*

*Gründe für ein Absehen von der Geltendmachung der Haftung als Ausfluss des Ermessens lagen im gegenständlichen Fall somit nicht vor, sodass das Finanzamt den Zweckmäßigkeitserwägungen den Vorrang gegenüber einer allfälligen Billigkeit einräumen konnte, da die Geltendmachung eine geeignete Maßnahme war um den Abgabenausfall zu verhindern.*

*Aus diesen Gründen habe die Behörde daher zu Recht von einer schuldhaften Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben ausgehen können und es sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.“*

Mit Schriftsatz vom 1.4.2016 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und begründete diesen Antrag wie folgt:

*„Alles, was als Erkenntnismittel zur Verschaffung eines Urteils über den Sachverhalt dient, gilt als Beweismittel. Mit Rücksicht auf die in § 166 BAO zum Ausdruck gebrachte Gleichwertigkeit der Beweismittel (nicht der Beweiskraft) kommt eben einem bestimmten Beweismittel nicht von vornherein eine höhere oder geringere Bedeutung zu als einem anderen Beweismittel. Erst die Auswertung des eingesetzten Beweismittels lässt einen Schluss zu, ob ihm vom Standpunkt der Wahrheitsfindung ein höherer Rang zukommt als ein anderen.*

*Die Auswahl der Beweismittel, die die Abgabenbehörde zu treffen hat, wird durch das Beweisthema, die Beweisanträge und vor allem aber auch durch die amtswegige Sachverhaltsermittlungspflicht und ihre Grenzen bestimmt. Da im abgabenrechtlichen Rechtsmittelverfahren kein Neuerungsverbot besteht, hat sich die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde auf die zeugenschaftliche Einvernahme der Zeugin1, der Zeugin2 und des Zeugen3 bezogen.*

*Auf das für den gegenständlichen Beschwerdefall relevante und das zu verifzierende Beweisthema wurde ausdrücklich verwiesen.*

Ob die von der Beschwerdeführerin zur Verifizierung des Beschwerdevorbringens beantragten Zeugen „auch subjektiv tauglich“, das heißt geeignet sind, den Wahrheitsgehalt der Beschwerdebehauptungen zu verifizieren, hätte erst nach Durchführung der Zeugenbeweise im Rahmen der freien Beweiswürdigung beurteilt werden können.

Die Abgabenbehörde hat sich mit dem diesbezüglichen Vorbringen nicht bzw. nur unzureichend auseinandergesetzt und daher die Durchführung der beantragten Zeugenbeweise offenbar deshalb unterlassen, weil sie zur Auffassung gelangte, dass dadurch keine neuen Gesichtspunkte eröffnet werden könnten. Durch dieses Vorgehen hat sich die Abgabenbehörde jedoch einer unzulässigen vorweggenommenen und antizipativen Beweiswürdigung schuldig gemacht und damit die ihr obliegende Verpflichtung zur vollständigen Ausschöpfung aller (objektiv tauglichen) Beweismittel verletzt (vgl. VwGH 18.10.1973, 1860/72). Erst nach Durchführung der betreffenden Beweiserhebung hätte zweifelsfrei beurteilt können, ob die beantragten Zeugenbeweise zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet (tauglich) sind oder nicht.

Dem angefochtenen Bescheid haftet sohin Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften an.

Der angefochtene Bescheid ist aber auch deshalb rechtswidrig, weil sich die belangte Behörde mit dem Beschwerdevorbringen auf Seite 2 nicht auseinandergesetzt hat. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf das diesbezügliche Vorbringen verwiesen und ausgeführt:

Die haftungspflichtige Beschwerdeführerin kann unabhängig davon, ob die Abgabenpflichtige seinerzeit Berufung gegen die Abgabenbescheide eingelegt hat oder nicht, gegen den später an sie ergangenen Haftungsbescheid Beschwerde einlegen. Bf. kann nicht nur gegen ihre Heranziehung zur Haftung, sondern auch gegen den dieser Haftung zugrundeliegenden Bescheid über die einzelnen im Haftungsbescheid angeführten Abgabenansprüche Gründe vorbringen, die die abgabenpflichtige GmbH & Co KG vorzubringen versäumt hat.

Im gegenständlichen Fall verhält es sich so, dass die dem angefochtenen Haftungsbescheid zugrundeliegenden Umsatzsteuerbeträge für den Zeitraum 2009 bis September 2013 in der Gesamthöhe von € 117.021,53 deshalb nicht zu Recht bestehen, weil bezogen auf die von der Kommanditgesellschaft verkauften Gutscheine eine „Doppelversteuerung“ der Umsatzsteuer vorgenommen wurde. Dies deshalb, weil einerseits anlässlich der Direktverkäufe an die Kunden der Gesellschaft USt abgeführt wurde und danach (zu Unrecht) ein zweites Mal, als die Kunden die einzelnen Gutscheine bei Verrechnung der für sie erbrachten Dienstleistungen, vorlegten, wobei dann von dem gesamten Rechnungsbetrag neuerlich die USt errechnet und abgeführt wurde.

In diesem Zusammenhang beeckt sich die Beschwerdeführerin durch ihre ausgewiesene Rechtsvertreterin darauf hinzuweisen, dass beim zuständigen Finanzamt ein Antrag

*auf Aufhebung der Abgabenbescheide durch die Oberbehörde in Ausübung ihres Aufsichtsrechtes gestellt werden wird.*

*Die Bf. beantragt daher wie in ihrer Beschwerdeschrift vom 03.02.2016.“*

### **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 eingebracht 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.*

*Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.*

Laut Firmenbuch fungiert die Bf. seit Datum1 (bis laufend) als allein vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. Bf.GmbH, welche seit 1.7.1987 unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Fa. Bf.KG ist. Bei einer GmbH & Co KG haftet der Geschäftsführer der Komplementär-GmbH für Abgabenschulden der KG und kann dafür direkt in Anspruch genommen werden (zB VwGH 14.1.2003, 97/14/0176; VwGH 21.10.2003, 2001/14/0099). Sie zählt somit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO herangezogen werden können.

Über das Vermögen der Fa. Bf.KG wurde mit Beschluss des Landesgerichtes vom Datum2, Zi. 2\*\*\*, das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss desselben Gerichtes vom 11.9.2017 wurde dieses Konkursverfahren nach Verteilung am die Massegläubiger aufgehoben. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten steht daher unbestritten fest.

Die im bekämpften Haftungsbescheid enthaltene Umsatzsteuer 2009 iHv € 8.595,91 , Umsatzsteuer 2010 iHv € 6.000,00, Umsatzsteuer 2011 iHv € 7.000,00 , Umsatzsteuer 2012 iHv € 152,93 , Umsatzsteuer 02/2012 iHv € 6.806,29 , Umsatzsteuer 03/2012 iHv € 2.786,60 und Umsatzsteuer 04/2012 in einem Teilbetrag iHv € 9.305,75 wurden mittelweile entrichtet und haften nicht mehr am Abgabenkonto der Primärschuldnerin Fa. Bf.KG aus. Der Beschwerde war daher insoweit - aufgrund der Akzessorietät der Haftung - im Ausmaß von insgesamt € 40.647,48 Folge zu geben und die Haftung auf die zum Zeitpunkt der Entscheidung uneinbringlich am Abgabenkonto der Primärschuldnerin aushaftenden Abgabenschuldigkeiten laut Spruch dieses Erkenntnisses einzuschränken.

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 vom 21.10.2015, Ra 2015/16/0082).

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bf. besteht darin, dass sie die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern und lohnabhängigen Abgaben zu deren jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung 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 Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, die der Bf. mit dem nunmehr angefochtenen Haftungsbescheid dargelegt wurde, haftet die Vertreterin für nichtentrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn ihr die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichten, es sei denn sie weist nach, dass sie die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf der Vertreterin 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 Fälligkeitstag zu erfolgen. Der Vertreterin obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken – zu treffen. Der Vertreterin, die fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf ihre mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtige zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihr im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtige die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wird das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bf. im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO mit dem Vorbringen in Abrede gestellt, sie habe auf Grund ihres Alters und des Gesundheitszustandes ihres Ehegatten eine straffe konkrete Geschäftsverteilung an drei namentlich genannte, fachlich sehr qualifizierte voll vertrauenswürdige Personen vorgenommen, sodass eine ordnungsgemäße Erstellung der Bücher und Aufzeichnungen und eine fristgerechte Übergabe der Buchhaltungsunterlagen an die steuerliche Vertretung und deren anschließende Kontrolle gewährleistet gewesen sei. Bedenken gegen eine

ordnungsgemäße Arbeitsdurchführung seien der Bf. daher nicht anzulasten und es treffe sie auch kein Auswahlverschulden bezüglich der Personen, denen die Agenden des Rechnungswesens übertragen worden seien. Zum Beweis dieses Vorbringens hat die Bf. durch ihren rechtlichen Vertreter die zeugenschaftliche Einvernahme der Zeugin1, der Zeugin2 und des Zeugen3 beantragt.

Gemäß § 183 Abs. 3 zweiter Satz BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind. Das Bundesfinanzgericht erkennt diese unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig an und geht davon aus, dass sich die Bf. qualifizierten und zuverlässigen Personales zur Erstellung der Bücher und Aufzeichnungen bedient hat und nimmt daher kein diesbezügliches Auswahlverschulden der Bf. an. Die hier gegenständlichen Umsatzsteuern und lohnabhängigen Abgaben wurden auch (im Wege der Steuerberatungskanzlei) seitens der Bf. ordnungsgemäß gemeldet, weswegen am Beschwerdevorbringen der Bf. nicht gezweifelt und dieses als erwiesen angenommen wird.

Wie bereits im angefochtenen Haftungsbescheid ausgeführt, liegt die schuldhafte Pflichtverletzung der Bf. darin, dass sie die monatlich selbstberechneten und auch der Abgabenbehörde gemeldeten Selbstbemessungsabgaben (die hier gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und lohnabhängigen Abgaben) sowie auch die Stundungszinsen laut Haftungsbescheid nicht entrichtet und dadurch abgabenrechtliche Pflichten (Hinweis auf § 80 Abs. 1 BAO) verletzt hat. Insoweit hat die Bf. das Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung mit keinem Wort in Abrede gestellt und auch nicht behauptet, dass Entscheidungen über die Verwendung der liquiden Mittel von den als Zeugen genannten Angestellten getroffen worden wären. Selbst wenn dies der Fall gewesen wäre, hätte die Bf. als verantwortliche Geschäftsführerin ihre Angestellten so zu überwachen gehabt, dass ihr die unterbliebene Abgabenentrichtung nicht verborgen geblieben wäre (Verweis auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung).

Die Bf. hat weder das gänzliche Fehlen liquider Mittel zur Entrichtung der von ihr selbst berechneten und auch gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen, lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ) und Stundungszinsen behauptet, noch hat sie – trotz diesbezüglichen Hinweises im angefochtenen Haftungsbescheid – dargetan, dass sie die Abgabenbehörde, nach Maßgabe der vorhandenen liquiden Mittel, im Verhältnis zu den anderen Gläubigern gleichbehandelt hätte. Ein Nachweis, welcher Betrag auch bei Gleichbehandlung aller Gläubiger quotenmäßig zu entrichten gewesen wäre, wurde nicht erbracht. Demgemäß hat sie insoweit weder das Nichtvorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung noch das Ausmaß einer (eventuellen) quantitativen Unzulänglichkeit der vorhanden Mittel behauptet oder glaubhaft gemacht, sodass eine Haftungsanspruchnahme im vollen Betrag der am Abgabenkonto der Primärschuldnerin aushaltenden Abgabenschuldigkeiten gerechtfertigt ist.

Dass liquide Mittel für eine zumindest teilweise Entrichtung der hier relevanten Abgabenschuldigkeiten vorhanden waren, lässt sich aus der Aktenlage schließen,

wurden doch bis zur Konkurseröffnung Löhne ausbezahlt und auch laufend Umsätze getätigt (siehe monatliche Meldungen der Lohnabgaben und abgegebene Umsatzsteuervoranmeldungen).

Eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz besteht zudem (wie im angefochtenen Bescheid dargestellt) für die Lohnsteuer. Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürfen Löhne somit nicht in voller Höhe ausgezahlt werden und sind sie (wie auch andere Schuldigkeiten) anteilig zu kürzen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (vgl. zB VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097; VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schulhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hiefür nicht erforderlich (zB VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Daher reicht leichte Fahrlässigkeit (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge getragen, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 24.06.2010, 2009/16/0206, VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138; VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091; 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 (zB VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246, VwGH 19.11.1998, 97/15/0115; VwGH 29.6.1999, 99/14/0128).

Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Die Abgabenbehörde ist daher zu Recht vom Vorliegen einer schulhaften Pflichtverletzung der Bf. ausgegangen.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des VwGH konnte die Bf. daher im vollen Ausmaß der uneinbringlich aushaftenden haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten in Anspruch genommen werden, da sie ihrer qualifizierten Behauptungs- und Konkretisierungspflicht 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).

Die Bf. wendet sich auch gegen die Richtigkeit der Höhe der von ihr selbstberechneten haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten. Die dem angefochtenen

Haftungsbescheid zugrundeliegenden Umsatzsteuerbeträge für den Zeitraum 2009 bis September 2013 in der Gesamthöhe von € 117.021,53 würden deshalb nicht zu Recht bestehen, weil bezogen auf die von der Kommanditgesellschaft verkauften Gutscheine eine „Doppelversteuerung“ der Umsatzsteuer vorgenommen worden sei. Dies deshalb, weil einerseits anlässlich der Direktverkäufe an die Kunden der Gesellschaft Umsatzsteuer abgeführt worden sei und danach (zu Unrecht) ein zweites Mal, als die Kunden die einzelnen Gutscheine bei Verrechnung der für sie erbrachten Dienstleistungen vorgelegt hätten, wobei dann von dem gesamten Rechnungsbetrag neuerlich die Umsatzsteuer errechnet und abgeführt worden sei.

Im Zusammenhang mit der gegenständlichen Beschwerde betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO hat die Bf. im Abgabenverfahren am 12.4.2016 gemäß § 299 BAO die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2009-2013 beantragt und darin behauptet, Umsatzsteuerbeträge 2009-2013 in einer Gesamthöhe von € 117.021,53 seien auf die genannte Doppelbesteuerung zurückzuführen.

Dieser Antrag gemäß § 299 BAO wurde seitens der Abgabenbehörde mit Bescheid vom 19.1.2017 abgewiesen. Dies deshalb, weil die Bf. den Aufforderungen der Abgabenbehörde zur Vorlage entsprechender Unterlagen nicht nachgekommen ist und sich aus einem Sachverständigengutachten im einem Strafverfahren (wegen §§ 146, 147, 153, 156 StGB) gegen die Bf. ergibt, dass eine derartige Doppelbesteuerung nicht stattgefunden hat (Verweis auf die Begründung des Bescheides vom 19.1.2017, mit dem der Antrag gemäß § 299 BAO in der zugrundeliegenden Abgabensache abgewiesen wurde), weil die Erlöse für Gästegutscheine (nur) im Zeitpunkt des Zuflusses erfasst wurden. Festgestellt wurde nach den Ausführungen der Abgabenbehörde in diesem Gutachten darüber hinaus, dass in den Jahren 2007-2014 die nach Abzug des Gutscheinbetrages von den Gästen bezahlten Beträge auf das Privatkonto der Bf. gebucht wurden, sodass der Verdacht nahe liegt, dass diese Zahlungen nicht der Umsatzsteuer unterworfen wurden.

Eine Beschwerde gegen den Bescheid vom 19.1.2017 in der zugrunde liegenden Abgabensache (Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO) hat die Bf. nicht eingebracht, sodass dieser in Rechtskraft erwachsen ist.

Auch im gegenständlichen Beschwerdeverfahren betreffend Haftung hat die Bf. bezogen auf die haftungsgegenständlichen monatlichen Beträge an selbst bemessenen und mit Umsatzsteuervoranmeldungen offen gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen weder eine konkrete ziffernmäßige Behauptung aufgestellt, in welcher Höhe jeweils eine unrichtige (zu hohe) Selbstbemessung erfolgt sei, noch hat sie dieses pauschale Vorbringen durch Vorlage entsprechender Unterlagen (z.B. Belege bzw. Konten der Buchhaltung) untermauert, sodass insoweit auf den im Abgabenverfahren ergangenen rechtskräftigen Bescheid vom 19.1.2017 betreffend die Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO verwiesen wird.

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 dagegen sprechender 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).

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.

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

Im gegenständlichen Fall ist zu beachten, dass die Haftungsanspruchnahme der Bf. zur Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten jedenfalls erforderlich und zweckmäßig ist, sodass dem Interesse der Allgemeinheit an der Hereinbringung der Abgabenschuld Vorrang gegenüber - ohnehin nicht vorgebrachten - Billigkeitserwägungen zugunsten der Bf. zu geben ist.

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 22. März 2018