

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der Bf, über die Beschwerde vom 05.10.2011 gegen den Haftungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 01.09.2011 nach Durchführung der mündlichen Verhandlung am 13.9.2018 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Beschwerdeführer wird für Abgaben in Höhe von insgesamt EUR 493.836,12 in Anspruch genommen. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

Lohnsteuer	2004	13.723,74
Lohnsteuer	2005	33.235,66
Lohnsteuer	2006	50.682,84
Lohnsteuer	2007	105.008,34
Lohnsteuer	2008	40.316,66
Lohnsteuer	2009	36.203,41
Lohnsteuer	07/2009	6.923,26
Lohnsteuer	08/2009	6.777,66
Lohnsteuer	09/2009	6.929,71
Lohnsteuer	10/2009	8.987,59
Lohnsteuer	11/2009	8.726,26
Lohnsteuer	12/2009	7.861,86
Kapitalertragsteuer	2004	56.067,37
Kapitalertragsteuer	2005	3.596,80
Kapitalertragsteuer	2006	2.027,36
Dienstgeberbeitrag	2004	4.333,70
Dienstgeberbeitrag	2005	3.248,13

Dienstgeberbeitrag	2006	5.596,51
Dienstgeberbeitrag	2007	16.071,19
Dienstgeberbeitrag	2008	7.788,18
Dienstgeberbeitrag	2009	7.923,24
Dienstgeberbeitrag	06/2009	940,66
Dienstgeberbeitrag	07/2009	3.619,82
Dienstgeberbeitrag	08/2009	3.775,23
Dienstgeberbeitrag	09/2009	3.774,60
Dienstgeberbeitrag	10/2009	5.841,38
Dienstgeberbeitrag	11/2009	5.226,01
Dienstgeberbeitrag	12/2009	4.231,20
Dienstgeberzuschlag	2004	2.625,60
Dienstgeberzuschlag	2005	1.709,71
Dienstgeberzuschlag	2006	2.333,66
Dienstgeberzuschlag	2007	1.571,41
Dienstgeberzuschlag	2008	823,60
Dienstgeberzuschlag	2009	757,11
Dienstgeberzuschlag	06/2009	648,81
Dienstgeberzuschlag	07/2009	345,90
Dienstgeberzuschlag	08/2009	360,74
Dienstgeberzuschlag	09/2009	360,68
Dienstgeberzuschlag	10/2009	558,18
Dienstgeberzuschlag	11/2009	499,38
Dienstgeberzuschlag	12/2009	404,31
Anspruchszinsen	2004	4.501,27
Stundungszinsen	2009	3.150,58
Säumniszuschlag 1	2004	3.051,93
Säumniszuschlag 1	2005	2.677,30
Säumniszuschlag 1	2006	2.761,25
Säumniszuschlag 1	2008	1.106,70

Säumniszuschlag 1	2009	3.340,06
Säumniszuschlag 2	2008	130,03
Säumniszuschlag 2	2009	679,54
Summe		493.836,12

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang und Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war im Zeitraum von 16.8.2002 bis 30.4.2010 Geschäftsführerin der X GmbH (vormals: Y GmbH). Mit Beschluss des Landesgerichts vom 5.11.2010 zu AZ2 wurde über das Vermögen der X GmbH der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss vom 23.11.2010 zu AZ2 wurde der angenommene Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben.

Mit Beschluss des Landesgerichts vom 12.8.2013 zu AZ3 wurde über das Vermögen der X GmbH neuerlich der Konkurs eröffnet. Nach der Schlussverteilung wurde der Konkurs mit Beschluss des Landesgerichts zu AZ3 vom 19.2.2014 aufgehoben.

Das Finanzamt erließ am 1.9.2011 den beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid gemäß §§ 9 und 80 BAO für folgende - um die im Sanierungsverfahren der X GmbH erzielte Quote in Höhe von 20 % gekürzte - Abgabenschulden der X GmbH:

Umsatzsteuer	2005	20.721,42
Umsatzsteuer	2006	18.193,05
Umsatzsteuer	2007	31.636,04
Lohnsteuer	2004	13.723,74
Lohnsteuer	2005	33.235,66
Lohnsteuer	2006	50.682,84
Lohnsteuer	2007	105.008,34
Lohnsteuer	2008	40.316,66
Lohnsteuer	2009	36.203,41
Lohnsteuer	07/2009	6.923,26
Lohnsteuer	08/2009	6.777,66

Lohnsteuer	09/2009	6.929,71
Lohnsteuer	10/2009	8.987,59
Lohnsteuer	11/2009	8.726,26
Lohnsteuer	12/2009	7.861,86
Kapitalertragsteuer	2004	56.067,37
Kapitalertragsteuer	2005	3.596,80
Kapitalertragsteuer	2006	2.027,36
Dienstgeberbeitrag	2004	4.333,70
Dienstgeberbeitrag	2005	3.248,13
Dienstgeberbeitrag	2006	5.596,51
Dienstgeberbeitrag	2007	16.071,19
Dienstgeberbeitrag	2008	7.788,18
Dienstgeberbeitrag	2009	7.923,24
Dienstgeberbeitrag	06/2009	940,66
Dienstgeberbeitrag	07/2009	3.619,82
Dienstgeberbeitrag	08/2009	3.775,23
Dienstgeberbeitrag	09/2009	3.774,60
Dienstgeberbeitrag	10/2009	5.841,38
Dienstgeberbeitrag	11/2009	5.226,01
Dienstgeberbeitrag	12/2009	4.231,20
Dienstgeberzuschlag	2004	2.625,60
Dienstgeberzuschlag	2005	1.709,71
Dienstgeberzuschlag	2006	2.333,66
Dienstgeberzuschlag	2007	1.571,41
Dienstgeberzuschlag	2008	823,60
Dienstgeberzuschlag	2009	757,11
Dienstgeberzuschlag	06/2009	648,81
Dienstgeberzuschlag	07/2009	345,90
Dienstgeberzuschlag	08/2009	360,74
Dienstgeberzuschlag	09/2009	360,68

Dienstgeberzuschlag	10/2009	558,18
Dienstgeberzuschlag	11/2009	499,38
Dienstgeberzuschlag	12/2009	404,31
Anspruchszinsen	2004	4.501,27
Stundungszinsen	2009	3.150,58
Säumniszuschlag 1	2004	3.051,93
Säumniszuschlag 1	2005	2.677,30
Säumniszuschlag 1	2006	2.761,25
Säumniszuschlag 1	2008	1.106,70
Säumniszuschlag 1	2009	3.340,06
Säumniszuschlag 2	2008	130,03
Säumniszuschlag 2	2009	679,54
Summe		564.386,63

Im Begründungsteil verwies das Finanzamt auf das Gleichbehandlungsgebot für alle Gläubiger und auf die einen Haftungspflichtigen treffende Behauptungs- und Beweislast für die Gründe, aus denen dieser nicht für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft Sorge tragen konnte. Die Beschwerdeführerin habe im der Haftungsinanspruchnahme vorangegangenen Vorhalteverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht nachgewiesen. Es seien keinerlei Unterlagen diesbezüglich vorgelegt worden.

In ihrer Berufung vom 2.10.2011 wendete die Beschwerdeführerin zusammengefasst ein, sie habe weder als Geschäftsführerin noch in den von der Firma X GmbH ausgeübten Gewerben (Elektroinstallation und Personalbereitstellung) einschlägige Erfahrung. Daher sei sie "in allen steuer- und lohnrechtlichen Belangen auf professionelle Hilfe angewiesen..." gewesen. Das Unternehmen der X GmbH sei von der A Wirtschaftstreuhandgesellschaft GmbH und der Steuerberatungskanzlei B umfassend betreut worden, was anhand der an diese bezahlten Rechnungen belegt werde. Daher treffe die Beschwerdeführerin keine persönliche Haftung. Die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide seien zu Unrecht ergangen. Insbesondere seien die haftungsgegenständlichen Abgabennachforderungen aufgrund einer geänderten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes festgesetzt worden. Daher liege auch kein Verschulden der Beschwerdeführerin an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben vor. Die Beweislast für das Verschulden der Beschwerdeführerin trafe die Behörde.

Darüber hinaus wurde umfangreiches Vorbringen dazu erstattet, dass die Beschwerdeführerin bei der steuerlichen Behandlung jener lohnabgabenrelevanten

Sachverhalte, hinsichtlich derer haftungsgegenständliche Abgaben festgesetzt wurden, einer vertretbaren Rechtsansicht gefolgt sei. (Auch) Daher liege kein Verschulden der Beschwerdeführerin an der Nichtentrichtung dieser Abgaben vor.

Die Beschwerde enthält einen Antrag auf Einvernahme von C "zum Beweis der Richtigkeit dieses Vorbringens", die "zum relevanten Zeitraum bei der X GmbH im Sekretariat beschäftigt und wesentlich mit der Erfassung der Abrechnungsdaten und Lohnabrechnungen befasst" gewesen sei.

Das Finanzamt erließ am 8.6.2012 die abweisende Beschwerdeentscheidung. Im Begründungsteil wurde unter anderem darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin kein Vorbringen erstattet habe, welches geeignet sei, ihr fehlendes Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern, Kapitalertragsteuern, Säumniszuschläge und Anspruchszinsen darzustellen. Den Beweisantrag auf Einvernahme von C lehnte das Finanzamt ab, da kein konkretes Beweisthema genannt worden sei und nicht erkennbar sei, welche neuen Erkenntnisse sich aus ihrer Aussage ergeben sollten.

Die Beschwerdeführerin stellte am 8.7.2012 den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Sie ergänzte ihr Vorbringen unter anderem dahin, dass sie nach Konkursöffnung keine Möglichkeit der Einsichtnahme in Unterlagen der X GmbH und auch keine Möglichkeit der Einflussnahme auf die X gehabt habe. Insbesondere habe sie "während des Haftungsverfahrens gar nicht mehr die Möglichkeit ... [gehabt], die vom Finanzamt geforderten Unterlagen und Informationen beizuschaffen oder auch nur Einblick zu nehmen...". Dies beträfe auch den vom Finanzamt geforderten Nachweis der Gläubigergleichbehandlung. Wenn eine Ungleichbehandlung der Gläubiger geschehen sei, dann wäre der Masseverwalter der X GmbH im Konkursverfahren zur Anfechtung verpflichtet gewesen. Die Beschwerdeführerin sei in einem als Folge der Konkursöffnung eingeleiteten Strafverfahren vom Vorwurf des Vergehens des Vorenthaltens von Dienstnehmerbeiträgen zur Sozialversicherung nach § 153c Abs 1 Z 2 des Strafgesetzbuches freigesprochen worden. Die Beschwerdeführerin habe während ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin Beschwerde gegen die haftungsgegenständlichen Abgabenbescheide erhoben, jedoch sei diese Beschwerde nach Konkursöffnung vom Masseverwalter gegen ihren Willen zurückgezogen worden.

Die haftungsgegenständlichen Abgabennachforderungen an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag resultieren aus einer mit Bericht vom 22.10.2008 zu Arbeitsbogen Nr. 12345 abgeschlossenen Außenprüfung des Finanzamt bei der X GmbH. Aus dem Prüfungsbericht ergibt sich unter anderem, dass keine händischen Stundenaufzeichnungen der Dienstnehmer vorgelegt wurden. Durchschriften der dem jeweiligen Auftraggeber übermittelten Stundenaufzeichnungen wurden von diesen abverlangt. Die dort angeführten Einsatzorte der Dienstnehmer der X GmbH stimmten nicht mit den der Lohnverrechnung zugrunde gelegten Einsatzorten überein. Auch wurde der tatsächliche Wohnort der Dienstnehmer nicht dokumentiert.

Die haftungsgegenständlichen Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer resultieren aus einer mit Bericht vom 10.3.2010 zu Arbeitsbogen Nr. 23456 abgeschlossenen Außenprüfung des Finanzamt bei der X GmbH. Aus dem Prüfungsbericht ergibt sich unter anderem, dass Kassenfehlbeträge in den Jahren 2003, 2004 und 2006 festgestellt wurden. Auch wurden seitens der X GmbH Grundaufzeichnungen (Bautagebücher, schriftliche Einsatzpläne) nicht vorgelegt.

Mit Urteil des Landesgerichts zu AZ vom 2.10.2015 wurde die Beschwerdeführerin als handelsrechtliche Geschäftsführerin des Finanzvergehens der teils versuchten, teils vollendeten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach den §§ 33 Abs 1, 38 Abs 1 lit a (idF BGBI I Nr 28/1999) und 13 des Finanzstrafgesetzes und des Vergehens des betrügerischen Vorentaltens von Sozialversicherungsbeiträgen nach § 153d Abs 1 des Strafgesetzbuches schuldig gesprochen. Spruchgegenständlich waren dabei folgende Abgaben: Umsatzsteuer 2004 bis 2006, Körperschaftsteuer 2004, Kapitalertragsteuer 2004 bis 2006, Lohnsteuer 2004 bis 2010 und Dienstgeberbeitrag 2004 bis 2010. Im einzelnen hat die Beschwerdeführerin im Zuständigkeitsbereich des Finanzamt und in bewusstem und gewolltem Zusammenwirken mit Alois X gewerbsmäßig im Zeitraum 2004 bis 2006 vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer teils bewirkt und teils zu bewirken versucht, indem sie Aufwendungen für den privaten Hausbau ihres Bruders und Kosten der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben führte und die darauf entfallenden Vorsteuern bei der X GmbH geltend machte; Aufwendungen, die nicht betriebsnotwendig waren, verbuchte und Aufwendungen teilweise doppelt verbuchte. Sie hat weiter im Zeitraum Jänner 2004 bis Mai 2010 unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, indem Lohnbestandteile nicht der Lohnbesteuerung unterzogen wurden.

Die Umsatzsteuer 2005 in Höhe von EUR 20.721,42; die Umsatzsteuer 2006 in Höhe von EUR 18.193,05 und die Umsatzsteuer 2007 in Höhe von EUR 31.636,04 wurden nach Erlassung des Haftungsbescheides beglichen.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Verfahrensablauf und zum Sachverhalt ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten, dem Firmenbuch und dem Urteil des Landesgerichts zu AZ.

Rechtslage

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Voraussetzung für die Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO sind eine fällige Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Erwägungen

Da die Umsatzsteuer für die Jahre 2005, 2006 und 2007 zwischenzeitlich entrichtet wurde, war dem Beschwerdebegehren insoweit Folge zu geben und waren diese Beträge aus der Haftungssumme auszuscheiden.

Das Bestehen der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen ist ebenso unstrittig wie deren Uneinbringlichkeit, soweit sie die 20%ige Quote im Sanierungsverfahren der X GmbH übersteigen. Die Beschwerdeführerin hat zwar im Haftungsverfahren umfangreiches Vorbringen dazu erstattet, dass die dem Haftungsbescheid zugrundeliegenden Abgaben zu Unrecht festgesetzt worden seien. Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der dem Haftungsverfahren zugrunde gelegten Abgabenbescheide sind jedoch nicht geeignet, die Unrechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme aufzuzeigen. Sie können nur im Verfahren zur Festsetzung der Abgaben berücksichtigt werden. Die Abgabenbescheide sind allesamt in Rechtskraft erwachsen. Die Beschwerdeführerin hat von ihrem Recht, gemäß § 248 BAO neben der Beschwerde gegen die Haftungsinanspruchnahme auch Beschwerde gegen die zugrundeliegenden Abgabenbescheide zu erheben, keinen Gebrauch gemacht.

Die Vertreterhaftung nach § 9 BAO erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. (Ritz, BAO, 6.A., Tz 26 zu § 9).

Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden allesamt während der Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin fällig.

Den Vertreter einer Gesellschaft trifft die Obliegenheit darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls anzunehmen ist, dass die Pflichtverletzung schulhaft erfolgt ist (Ritz, BAO, 6.A., Tz 22 zu § 9 mit Judikaturhinweisen). Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Es obliegt ihm daher, entsprechende Beweisvorsorge 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 Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung dieser Darlegungspflicht ermöglichen (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016). Ist eine schulhafte Pflichtverletzung des Vertreters gegeben, dann werden die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und der Rechtswidrigkeitszusammenhang vermutet (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142).

Bei Prüfung des Verschuldens ist maßgeblich, ob ein Geschäftsführer tatsächlich bestellt war und ihm daher die Ausübung dieser Funktion obliegen wäre. Selbst das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren und auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, befreit nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der (handelsrechtlichen) Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0081).

Rechts- oder Sachkenntnis exkulpieren einen Vertreter nicht (VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246). Die Betrauung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten der Gesellschaft entbindet den Vertreter nicht von seinen Pflichten. Sie kann ihn allerdings entschuldigen, wenn er im Haftungsverfahren Sachverhalte darlegt, aus denen sich ableiten lässt, dass der Vertreter dem Steuerberater alle abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte vorgetragen und sich von diesem über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der gewählten Vorgangsweise informieren hat lassen, ohne dass zu einem allfälligen Fehler des Steuerberaters hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigene Fehlhandlungen des Vertreters vorgelegen hätten (VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246; VwGH 20.9.2007, 2003/14/0054).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil im Fall einer Verurteilung bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 18.11.2003, 97/14/0079). Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten der X GmbH durch die Beschwerdeführerin und ihr schulhaftes Verhalten dabei sind hinsichtlich der im Spruch des oben zitierten Urteils des Landesgerichts angeführten Abgaben bereits aufgrund dieses Urteils erwiesen.

Auch hinsichtlich der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben hat die Beschwerdeführerin die abgabenrechtlichen Pflichten der X GmbH schulhaft verletzt: Ihr Vorbringen, sie habe keine einschlägige Erfahrung in den von der X GmbH ausgeübten Gewerben und sei daher in allen steuer- und lohnrechtlichen Belangen auf professionelle Hilfe angewiesen gewesen, ist nicht geeignet, den Nachweis zu erbringen, dass die Beschwerdeführerin ohne ihr Verschulden an der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der X GmbH gehindert worden wäre. Es zeigt im Gegenteil das Verschulden der Beschwerdeführerin auf: Nach der oben zitierten Judikatur treffen selbst einen "pro forma"-Geschäftsführer die Konsequenzen seiner handelsrechtlichen Stellung. Dazu kommt, dass die Beschwerdeführerin nur in Hinblick auf die lohnabgabenrechtlich relevanten, den haftungsgegenständlichen Abgabenbescheiden zugrunde liegenden Sachverhalte näher ausgeführt hat, sich auf die Beratung durch ihre steuerlichen Vertreter verlassen zu haben. Das Finanzamt hat bei zwei Außenprüfungen festgestellt, dass die X GmbH abgabenrechtliche Pflichten - im wesentlichen jene zur Führung von Grundaufzeichnungen (§ 131 BAO) - verletzt hat. Diese Pflichtverletzungen sind der Beschwerdeführerin als allein vertretungsbefugter Geschäftsführerin der X GmbH zuzurechnen. Daher kann sich die Beschwerdeführerin nicht durch den behaupteten Vortrag aller abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte an den Steuerberater der X GmbH und dessen Auskunft über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der gewählten Vorgangsweise entschuldigen. Die Beschwerdeführerin hat kein weiteres Vorbringen erstattet, welches darauf hindeuten würde, dass sie ohne ihr Verschulden an der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der X GmbH gehindert gewesen wäre.

Nicht die Abgabenbehörde trifft die Nachweispflicht für das Vorhandensein ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung, sondern der Vertreter ist gehalten im Sinn einer qualifizierten Mitwirkungspflicht (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 27 zu § 9), das Fehlen ausreichender Mittel und die gleichmäßige, anteilige Befriedigung sämtlicher Gläubiger der Gesellschaft nachzuweisen. Erbringt er diesen Nachweis nicht, haftet er für die Abgaben der Gesellschaft zur Gänze (VwGH 23.8.2016, Ra 2016/16/0063).

Im Haftungsverfahren ist nicht zu prüfen, ob eine Anfechtbarkeit im Sinn der Insolvenzordnung vorliegt (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0081).

Den Vertreter trifft eine Beweisvorsorgepflicht hinsichtlich der Haftungsvoraussetzungen (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 27 zu § 9; VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016).

Die Beschwerdeführerin hat trotz mehrmaligen Vorhalts des Finanzamtes nicht dargetan, dass die Gläubiger der X GmbH gleichmäßig befriedigt worden wären. Wenn sie vorbringt, sie habe nach Konkursöffnung keinen Zugriff auf Unterlagen der X GmbH mehr gehabt, ist ihr die oben zitierte ständige Judikaturlinie des Verwaltungsgerichtshofes entgegenzuhalten: Dieser zufolge trifft sie einerseits eine Beweisvorsorgepflicht und andererseits die qualifizierte Mitwirkungspflicht bei der Feststellung, in welchem Ausmaß die Gläubiger der Gesellschaft befriedigt wurden. Mangels erfolgten Nachweises der Gleichbehandlung aller Gläubiger besteht die Haftung für sämtliche Abgabenschuldigkeiten der X GmbH. Auf ihre qualifizierte Mitwirkungspflicht und

die rechtlichen Konsequenzen ihrer Nichterfüllung wies das Finanzamt sowohl im Haftungsbescheid als auch in der Beschwerdevorentscheidung, der insofern Vorhaltscharakter zukommt, ausdrücklich hin. Ob eine Anfechtbarkeit von Leistungen bzw Rechtsgeschäften nach der Insolvenzordnung gegeben war oder nicht, ist im Haftungsverfahren nicht zu prüfen.

Ein nach § 183 Abs 3 BAO beachtlicher Beweisantrag hat ein ausreichend präzisiertes Beweisthema anzugeben (VwGH 23.3.2010, 2009/13/0078). Der Antrag auf Einvernahme von C als Zeugin enthält kein konkretes Beweisthema, zu dem ihre Einvernahme erfolgen hätte sollen. Die Bezeichnung des Beweisthemas mit "zum Beweis der Richtigkeit dieses [welches?] Vorbringens" ist nicht ausreichend präzisiert. Somit musste diesem Beweisantrag nicht entsprochen werden.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabebanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium ist. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Die Beschwerdeführerin war im haftungsgegenständlichen Zeitraum alleinige Geschäftsführerin der X GmbH und damit die einzige in Betracht kommende Haftungspflichtige. Gründe, welche die Abgabeneinbringung im Haftungswege unbillig erscheinen ließen, wurden weder dargelegt noch sind sie erkennbar.

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist keine ordentliche Revision zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Vielmehr konnte sich das Bundesfinanzgericht bei allen für den Beschwerdefall maßgeblichen Rechtsfragen auf die oben wiedergegebene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen.

Innsbruck, am 7. November 2018