

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 21.08.2014 gegen den Haftungsbescheid gem. § 9 BAO der belangten Behörde Finanzamt Kufstein Schwaz vom 23.07.2014, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die Haftungssumme wird auf € 678.658,08 wie folgt eingeschränkt:

Abgabentyp	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	06-12/2010	15.02.2011	207.479,61
Umsatzsteuer	01/2011	15.03.2011	75.579,87
Umsatzsteuer	02/2011	15.04.2011	127.668,06
Umsatzsteuer	03/2011	15.04.2011	30.119,61
Umsatzsteuer	2011		0
	davon 01-03/2011	15.05.2011	13.641,07
	davon 04-06/2011	15.08.2011	224.169,86
Summe			678.658,08

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

1. Die Beschwerdeführerin (Bf) war vom 25. Juni 2010 bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens am 15. September 2011 als Geschäftsführerin der GmbH (GmbH) und ist seit 29. Februar 2012 als Liquidatorin der GmbH/L im Firmenbuch eingetragen.
2. Im Zuge einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass der deutsche Lieferant der GmbH bei der Ausführung eines Reihengeschäftes (Warenbewegung von Deutschland nach Italien) die österreichische UID-Nummer der GmbH verwendete. Dadurch kam es zu einem zusätzlichen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich und einer

entsprechenden Umsatzsteuerschuld. Das Finanzamt Kufstein Schwaz erließ im März 2011 Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer 06-12/2010 sowie 01/2011; im Juni 2011 folgte ein Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid für den Zeitraum 02/2011. Der Jahresbescheid für die Umsatzsteuer 2011 ergab - gemeinsam mit einer Berichtigung gem. § 293 BAO - eine weitere Nachforderung, da sämtliche unterjährig steuerfrei gemeldeten innergemeinschaftlichen Erwerbe steuerpflichtig gestellt wurden.

3. Im September 2011 wurde über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet, welches am 14. Februar 2012 nach Verteilung einer Quote von 1,58 % wieder aufgehoben wurde.

4. Mit Vorhalt des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 10. Februar 2014 wurde die Bf über ihre Pflichten als Geschäftsführerin, insbesondere ihre qualifizierte Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren aufgeklärt und aufgefordert, die Erfüllung dieser Pflichten durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. Der Bf wurde mitgeteilt, dass in dieser Aufstellung alle damaligen Gläubiger der GmbH sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen enthalten sein müssten. Sie wurde weiters aufgefordert, alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel anzugeben. Es wurde der Bf freigestellt, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabenfälligkeit, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der Gesellschaft auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben. Die Bf wurde außerdem darauf hingewiesen, dass für den Fall des nicht nachvollziehbaren Nachweises der Gläubigergleichbehandlung die Haftungsinanspruchnahme erfolgen müsse. Dem Vorhalt beigelegt war eine Aufstellung der haftungsrelevanten Abgaben (Umsatzsteuern 06-12/2010, 01/2011, 02/2011, 03/2011 sowie Umsatzsteuern 01-03/2011 und 04-06/2011, letztere als Teilbeträge der Nachforderung aus dem Jahresbescheid Umsatzsteuer 2011) und die entsprechenden Bescheide bzw. die Umsatzsteuervoranmeldung 03/2011.

Mit einem ersten Schreiben vom 24. Februar 2014 legte die Bf Unterlagen vor, welche zum Nachweis des Verbleibs gelieferter Ware in Italien dienen sollten. Es sei damit eindeutig nachgewiesen, dass die Ware in Italien verblieben sei. Damit gehe es um italienische Mehrwertsteuer. Man könne beim zuständigen Finanzamt in Italien im Amtshilfsweg die Bestätigung einholen, dass der italienische Empfänger der Ware die Mehrwertsteuer abgeführt habe.

In einem weiteren Schreiben vom 4. März 2014 brachte die Bf vor, dass die GmbH abgesehen von der Stammkapitaleinlage über keine eigenen Gelder verfügt habe, auch nicht über Bankkredite; sie habe sich daher Lieferanten suchen müssen, welche Waren auf Ziel lieferten. Die Lieferung sei immer von den beiden deutschen Lieferanten zum Lager des Kunden in Italien erfolgt. Der Kunde habe die Ware nach Eintreffen bezahlt, nach Eingang dieses Geldes auf dem Konto der GmbH sei die Zahlung an die Lieferanten erfolgt. Alle Lieferscheine und CMR könnten, ebenso wie die dazu gehörigen Rechnungen, vorgelegt werden. Wegen der Finanzierung der Ware hätten

die Geschäfte nicht anders stattfinden können. Da die GmbH die Ware im Ausland kaufte und auch ins Ausland verkaufte, habe nicht damit gerechnet werden können, dass Umsatzsteuer fällig werde. Die GmbH habe im Durchschnitt einen Aufschlag von max. 1 % pro Auftrag gehabt. Dieser habe gerade gereicht, um jeden Monat die normalen Verbindlichkeiten (laut einer angefügten Auflistung: Telefon, Versicherung, Gehalt der Mitarbeiterin, TGKK, Finanzamt, Notarkosten, Steuerberatungskosten, SVA, WKO, Lohnverrechnungsbüro und Transportkosten) zu bezahlen. Etwas anderes sei nie bezahlt worden. Nach Erhalt der Bescheide (FSU's 06-12/2010, 01/2011) sei Kontakt mit einem italienischen Steuerberater aufgenommen worden, der versucht habe, für die GmbH eine italienische UID zu beantragen. Seit Erhalt der Bescheide sei die Lieferung umgestellt worden: Zuerst sei die Ware in ein Lager in Österreich angeliefert und von dort weiter nach Italien transportiert worden, es habe sich also um ein normales Dreiecksgeschäft gehandelt. Auch ein einziges weiteres Geschäft sei als normales Dreiecksgeschäft (Wareneinkauf in Frankreich, Verkauf in die Niederlande) abgewickelt worden. Nachdem klar war, dass für die bereits abgewickelten Geschäfte in Italien keine UID mehr beantragt werden könne, sei sofort ein Insolvenzantrag gestellt worden. Nach Ansicht der Bf sei von Seiten der GmbH somit alles getan worden, was möglich war; es seien auch keine Rechnungen abgesehen von der genannten Auflistung bezahlt worden. Weder die Bf noch ihr Mitgeschäftsführer hätten ein Gehalt bezogen, es seien auch keine Gesellschafterauszahlungen vorgenommen worden. Abschließend wurde angeboten, dem Finanzamt die komplette Buchhaltung, sämtliche Kontoauszüge, Belege und die Kasse der GmbH zur Verfügung zu stellen.

5. Mit Bescheid vom 23. Juli 2014 wurde die Bf gem. § 9 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der GmbH in Höhe von € 686.222,21 herangezogen. Nach Aufzählung der Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme wurde in der Bescheidbegründung ausgeführt, dass aufgrund der Verletzung der Abgabenzahlungspflicht eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vorliege. Die im Spruch des Haftungsbescheides aufgeführten Abgaben seien nicht zu den Fälligkeitstagen bezahlt worden. Eine gleichmäßige Befriedigung aller Gläubiger sei von der Bf nicht nachgewiesen worden bzw. heiße es in der Vorhaltsbeantwortung vom 4. März 2014, dass die normalen Verbindlichkeiten wie Telefon, Versicherung, Gehalt der Mitarbeiterin, TGKK, Notarkosten, Steuerberatungskosten, SVA, WKO und Transportkosten monatlich bezahlt worden seien. Damit sei die Pflichtverletzung der Bf ursächlich für die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld. Weiters wurde begründet, weshalb die Haftung im Ermessen geltend zu machen war.

6. In der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid wurde dezidiert auch betreffend die im Haftungsbescheid aufgeführte Umsatzsteuer 04-06/2011 Beschwerde erhoben, da in diesem Zeitraum eindeutig nur Dreiecksgeschäfte getätigt worden seien, welche umsatzsteuerfrei seien. Weiters wird die Beschwerde dahingehend begründet, dass die Bf nicht schuldhaft gehandelt habe. Sowohl der Steuerberater als auch sie selbst hätten in Unwissenheit gehandelt. Es sei ihr zu keiner Zeit bewusst gewesen, dass

die Geschäfte umsatzsteuerlich relevant sein könnten. Es sei im Ausland gekauft und ins Ausland verkauft worden, weshalb mit keiner Umsatzsteuer zu rechnen gewesen sei. Hätte die Bf mit Mehrwertsteuer verkauft oder gewusst, dass sie dies tun müsse, wären auch Rücklagen für Umsatzsteuerzahlungen vorhanden gewesen. Nach Ergehen der Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide vom März und Juni 2011 habe man einen Steuerberater in Italien gesucht und versucht, eine italienische UID-Nummer zu bekommen, dafür war es aber zu spät. Der Steuerberater habe dann korrigierte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und in Absprache mit dem Steuerberater sei ein Insolvenzantrag gestellt worden. Vorher habe es dafür keinen Anlass gegeben. Ohne die Umsatzsteuernachforderungen hätte kein Konkurs angemeldet werden müssen. Abschließend wurde nochmals betont, dass betreffend die Umsatzsteuer 04-06/2011 nur umsatzsteuerfreie Dreiecksgeschäfte getätigten worden seien. Diese Forderung sei auf keinen Fall gerechtfertigt.

7. In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung wird ausgeführt, dass die Eigenschaft der Bf als Vertreterin im Sinne des § 80 BAO und die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben im die Insolvenzquote übersteigenden Ausmaß unstrittig seien. Das Konkursverfahren über die GmbH sei mit 15. September 2011 eröffnet worden. Mit Anfang September könne von einer tatsächlichen Zahlungsunfähigkeit ausgegangen werden. Die Fälligkeiten der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben seien vor einer allgemeinen Zahlungsunfähigkeit eingetreten. Im Juli und August 2011 seien noch die laufenden Lohnabgaben für Juli und August sowie die Körperschaftsteuer 07-09/2011 zur Gänze entrichtet worden.

Im März 2011 sei eine Außenprüfung für die Umsatzsteuer und die Zusammenfassenden Meldungen für den Zeitraum 06-12/2010 erfolgt. Die Prüfungsfeststellungen (der innergemeinschaftliche Erwerb sei in Österreich steuerpflichtig und die Vorsteuer aus diesem Erwerb so lange nicht abzugsfähig, bis die Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland nachgewiesen sei) seien mit der Bf und ihrem steuerlichen Vertreter ausführlich besprochen und ein Exemplar der Niederschrift ausgefolgt worden. Die vorher durch die Umsatzsteuervoranmeldungen selbst berechneten Zahllasten bzw. Gutschriften seien daher für den Zeitraum 06-12/2010 und in weiterer Folge auch für den Zeitraum 01/2011 durch Festsetzungsbescheide zu berichtigen gewesen. Gegen diese Bescheide sei keine Beschwerde eingebracht worden. Nur für die Umsatzsteuervoranmeldung 03/2011 seien die Feststellungen der Betriebsprüfung übernommen worden und habe sich eine Zahllast von € 43.473,10 ergeben. Für die Umsatzsteuernachforderungen 06-12/2010, 01/2011 und 02/2011 sowie die Umsatzsteuervoranmeldung 03/2011 seien überhaupt keine Zahlungen erfolgt.

Für die Monate 04-08/2011 seien wiederum Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden, ohne jedoch die Feststellungen der Betriebsprüfung zu übernehmen.

Das Finanzamt dürfe daher von einer schuldhafte Pflichtverletzung ausgehen, wenn die innergemeinschaftlichen Erwerbe nicht in den Umsatzsteuervoranmeldungen erfasst würden, somit die Umsatzsteuer-Zahllasten falsch berechnet würden und es in weiterer

Folge zu einer Nichtentrichtung vom Umsatzsteuer käme. Das Finanzamt habe mit Jahresbescheid vom 04. Oktober 2012 die Fehlberechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 2011 richtig stellen müssen.

In weiterer Folge legt die Beschwerdevorentscheidung dar, dass der geforderte Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht erbracht worden sei, ja dass sich aus der Vorhaltsbeantwortung vielmehr noch ergebe, dass laufende Aufwendungen bezahlt worden seien. Weder die festgesetzte noch die selbstberechnete Umsatzsteuerschuld seien demgegenüber entrichtet worden. Auch aus dem Bericht des Masseverwalters ergebe sich, dass Mittel nicht gleichmäßig auf die offenen Verbindlichkeiten verteilt worden seien. Laut diesem Bericht habe die Bf am 30. Mai 2011 von der GmbH € 5.400,00 für Miete der Geschäftsräumlichkeiten erhalten. Zu diesem Zeitpunkt bestand auf dem Abgabenkonto der GmbH jedoch bereits ein fälliger Abgabenzurückstand in Höhe von € 297.734,31.

Insgesamt sei die Heranziehung der Bf zur Haftung daher gerechtfertigt. Auch sei nichts vorgebracht worden, was bei der Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken können, weshalb die Haftungsanspruchnahme auch der gesetzlich vorgegebenen Ermessensübung entspreche.

8. Der Vorlageantrag der Bf wird damit begründet, dass ihren Ausführungen, was die komplette Haftung anbelangt, trotz aller Fakten keine Beachtung geschenkt worden sei. Auch sei nicht geprüft worden, ob ein Teil der Forderung, nämlich die Umsatzsteuer 04-06/2011 in Höhe von € 227.668,60, fälschlicherweise als umsatzsteuerpflichtig behandelt wurde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. 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 schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebraucht werden können.

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

2. Die Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO setzt voraus, dass eine uneinbringliche Abgabenforderung gegen die Primärschuldnerin besteht, die für die Haftungsinanspruchnahme in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt, und diese Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben ist.

Die Bf war unstrittig bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens Geschäftsführerin der GmbH. Als solche hatte sie für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der GmbH zu sorgen.

Die Haftung gem. § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme ist daher zunächst die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 4f).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben im Ausmaß von 98,42 % unstrittig fest, da das Insolvenzverfahren über das Vermögen der primärschuldnerischen GmbH mit einer Quote von 1,58 % abgeschlossen und die GmbH wegen Vermögenslosigkeit amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht wurde.

Zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides war die Insolvenzquote bereits bezahlt worden. Eine Verrechnung dieser Zahlung erfolgte auf die dem Fälligkeitstag nach älteste Abgabenschuld, die (ebenfalls haftungsgegenständliche) Umsatzsteuer 06-12/2010.

Tatsächlich hätte die ausgeschüttete Insolvenzquote jedoch anteilig auf die haftungsgegenständlichen Abgaben angerechnet werden müssen, da deren Uneinbringlichkeit nur im die Quote übersteigenden Teil des offenen Abgabenbetrages vorliegt (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0071).

Es hatte daher eine betragsmäßige Einschränkung der Haftung in der Art zu erfolgen, dass von den haftungsgegenständlichen Abgaben (mit Ausnahme der Umsatzsteuer 06-12/2010, auf die die Insolvenzquote verrechnet worden war) jeweils die Insolvenzquote von 1,58 % abzuziehen war.

3. Die Beschwerde richtet sich ausdrücklich gegen die im Haftungsbescheid angeführte Umsatzsteuernachforderung für den Zeitraum 04-06/2011. Die Festsetzung des entsprechenden Betrages erfolgte im Rahmen der Jahresveranlagung der Umsatzsteuer 2011, errechnete sich jedoch in nachvollziehbarer Weise aufgrund der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate April bis Juni 2011. Die Haftungsinanspruchnahme für den entsprechenden Betrag erfolgte daher grundsätzlich zu Recht.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerden ein, so sind diese Beschwerden nicht gem. § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu

verbinden. Vielmehr ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanpruch abhängt (*Ritz*, BAO⁶, § 248 Tz 16 mwN).

Die Einwendungen gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 sind daher nicht im gegenständlichen Verfahren zu behandeln, sondern wird über die Beschwerde gegen diesen Bescheid nach Rechtskraft des Haftungsbescheides durch die Abgabenbehörde zu entscheiden sein.

Ebensowenig hat im Haftungsverfahren eine Auseinandersetzung mit den angebotenen Beweisen zur Frage des Verbleibs der Ware in Italien oder die Feststellung der Entrichtung der italienischen Umsatzsteuer im Amtshilfeweg zu erfolgen. Zum Einen greift hier wiederum die Bindungswirkung der im Abgabenverfahren ergangenen Bescheide, zum Anderen würde ein Nachweis der Erwerbsbesteuerung in Italien nicht bewirken, dass die den haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern zugrunde liegenden Bescheide aufzuheben (bzw. die Umsatzsteuervoranmeldung 03/2011 mittels Festsetzungsbescheid zu ändern) wären, da es zu einem Wegfall der Steuerschuld erst im Zeitpunkt des Nachweises käme (*Tumpel* in Melhardt/Tumpel, UStG, Art. 3 Rz 77).

4. Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schulhaft war. Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 22 mwN).

Weiters trägt nach der Judikatur das Risiko des Rechtsirrtums derjenige, der es versäumt, sich an geeigneter Stelle, insbesondere bei der zuständigen Abgabenbehörde, zu erkundigen (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 21 mwN). Eine fehlerhafte Rechtsauffassung oder Gesetzesunkenntnis sind nur dann entschuldbar, wenn die zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO⁸ § 9 E 103b mwN).

Die Bf stellt in Ihren Anbringen im Haftungsverfahren das Vorliegen einer schulhaften Pflichtverletzung bei der Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der GmbH in Abrede. Weder ihr noch ihrem Steuerberater sei bewusst gewesen, dass die getätigten Geschäfte umsatzsteuerlich relevant sein könnten. Aufgrund des Lieferweges vom Ausland ins Ausland sei mit keiner Umsatzsteuer zu rechnen gewesen.

Mit diesem Vorbringen hat die Bf in keiner Weise dargetan, dass sie bei der Feststellung der Steuerfreiheit oder Steuerpflicht der durch die Primärschuldnerin getätigten Geschäfte mit der ihr zumutbaren Sorgfalt gehandelt hat. Die Steuerpflicht ergab sich im Fall der Primärschuldnerin gem. Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 schon aus der Verwendung der österreichischen UID-Nummer.

Ein Vertreter hat sich alle zur Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen nötigen Kenntnisse zu verschaffen. Den Mangel solcher Kenntnisse hat der Vertreter im Fall einer darauf zurückzuführenden abgabenrechtlichen Pflichtverletzung als Außerachtlassung der gehörigen Sorgfalt zu verantworten. Einen Vertreter, der nicht über das zur Erfüllung

seiner gesetzlichen Pflichten notwendige Wissen verfügt, trifft eine Erkundigungspflicht hinsichtlich der Vertretbarkeit seiner Rechtsauffassung. Er ist also nur dann entschuldigt, wenn die zur Beurteilung im Einzelfall nötigen Kenntnisse nicht zu dem einem Vertreter zu unterstellenden Grundwissen gehören und er die ihm zumutbaren Schritte unternommen hat, sich - gegenständlich - in der Frage der Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit von Reihengeschäften zu informieren, und die unrichtige Verwendung der österreichischen UID-Nummer ursächlich auf das Ergebnis dieser Bemühungen zurückzuführen ist (VwGH 27.11.2014, 2012/08/0216).

Eine sorgfältige Auseinandersetzung mit den Bestimmungen der Binnenmarktregelung wäre in Anbetracht des Betätigungsfeldes der Primärschuldnerin jedenfalls geboten gewesen. Dass eine solche stattgefunden hat und damit die Bf ihrer Erkundigungspflicht im oben beschriebenen Sinn in ausreichendem Maß nachgekommen ist, wird im gesamten Vorbringen der Bf jedoch nicht einmal behauptet. Dieser Verstoß gegen die der Bf obliegende Sorgfaltspflicht führte dazu, dass zwar infolge der Verwendung der österreichischen UID-Nummer eine Erwerbsteuerschuld entstanden ist, diese aber nicht ordnungsgemäß in den für die Primärschuldnerin eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen ausgewiesen wurde.

5. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Verfügt der Vertretene über - wenn auch nicht ausreichende - Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden; er hat die Verbindlichkeiten im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz; *Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 11 mwN).

Aus dem Vorbringen der Bf geht hervor, dass mit den Einnahmen aus den getätigten Reihengeschäften sämtliche laufenden Aufwendungen bezahlt wurden, darüber hinaus aber keine Mittel vorhanden waren. Ein Nachweis dahingehend, dass eine Gläubigergleichbehandlung stattgefunden hat, wurde nicht erbracht. Es wurde lediglich in der Vorhaltsbeantwortung vom 04. März 2014 die Vorlage der vollständigen Buchhaltung angeboten.

Wie in der Beschwerdevorentscheidung richtig ausgeführt, bedeutet die Bestreitung laufender Kosten aus den Einnahmen, ohne dass demgegenüber die nunmehr haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten entrichtet wurden, eine Benachteiligung des Abgabengläubigers und somit eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 11a mwN).

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass es - wie auch in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt wurde - nicht Aufgabe der Abgabenbehörde ist, anhand vorgelegter Buchhaltungsunterlagen eine Liquiditätsrechnung zu erstellen und so allenfalls die Gläubigergleichbehandlung durch eigene Ermittlung festzustellen bzw. einen allfälligen Quotenschaden selbst zu berechnen.

6. 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 (zB VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001). Insgesamt waren im vorliegenden Fall somit sämtliche Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme der Bf erfüllt.

Liegen die Haftungsvoraussetzungen vor, so ist die Geltendmachung der Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 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 die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches 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.

Auch unter dem Gesichtspunkt der Ermessensübung ist die Haftungsinanspruchnahme der Bf daher zu Recht erfolgt, zumal von ihr, wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung erwähnt, keine Gründe angeführt wurden, aus welchen sich eine Unbilligkeit der Haftung ableiten ließe.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die rechtlichen Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme der Bf sind durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung geklärt. Es liegen keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vor.

