

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder Steuerberater \*\*\*\*\*, über die Beschwerde vom 17.07.2013 gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt Lilienfeld St. Pölten vom 10.06.2013, Steuernummer XY, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 100.650,88 eingeschränkt:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Lohnsteuer	2007	10.824,31
Dienstgeberbeitrag	2007	2.184,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	203,89
Umsatzsteuer	2007	10.993,33
Lohnsteuer	2008	5.662,92
Dienstgeberbeitrag	2008	1.451,76
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	135,38
Umsatzsteuer	2008	17.570,18
Lohnsteuer	2009	1.823,64
Dienstgeberbeitrag	2009	673,79
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	61,33
Umsatzsteuer	2009	7.217,13
Lohnsteuer	2010	15.623,04
Dienstgeberbeitrag	2010	2.431,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	216,15
Umsatzsteuer	2010	21.802,63

Umsatzsteuer	12/2010	1.338,75
Körperschaftsteuer	01-03/2011	437,00

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10.6.2013 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der GmbH-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 101.841,73 zur Haftung herangezogen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Lohnsteuer	2007	12.015,16	15.01.2008
Dienstgeberbeitrag	2007	2.184,42	15.01.2008
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	203,89	15.01.2008
Umsatzsteuer	2007	10.993,33	15.02.2008
Lohnsteuer	2008	5.662,92	15.01.2009
Dienstgeberbeitrag	2008	1.451,76	15.01.2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	135,38	15.01.2009
Umsatzsteuer	2008	17.570,18	16.02.2009
Lohnsteuer	2009	1.823,64	15.01.2010
Dienstgeberbeitrag	2009	673,79	15.01.2010
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	61,33	15.01.2010
Umsatzsteuer	2009	7.217,13	15.02.2010
Lohnsteuer	2010	15.623,04	17.01.2011
Dienstgeberbeitrag	2010	2.431,23	17.01.2011
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	216,15	17.01.2011
Umsatzsteuer	2010	21.802,63	15.02.2011
Umsatzsteuer	12/2010	1.338,75	15.02.2011
Körperschaftsteuer	01-03/2011	437,00	15.02.2011

Die Geltendmachung der Haftung (§ 224 BAO) gründe sich auf folgende Umstände:

Gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO habe der Bf. als Geschäftsführer dieser Firma dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwahrt, ordnungsgemäß entrichtet würden.

Da er dies unterlassen habe und der umstehende Rückstand infolge schuldhafte Verletzung seiner Pflicht nicht eingebracht werden könne, sei die Haftung auszusprechen gewesen.

Voraussetzung für die Haftung seien eine 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.

Die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung sei aufgrund des bereits abgeschlossenen Insolvenzverfahrens bei der GmbH gegeben. Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter zweifelsfrei darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schulhaft gewesen sei (z.B. VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220 u.a.).

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 09.12.2012 sei vom Bf. vorgebracht worden, dass er die Funktion als Geschäftsführer tatsächlich nie ausgeübt habe und lediglich als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (u.a. VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112; VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030) sei es Aufgabe des Vertreters darzutun, weshalb er den ihm auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht Sorge getragen habe, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schulhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. Habe der Vertreter schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so dürfe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit gewesen sei. Nicht die Abgabenbehörde habe das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Wenn nunmehr vorgebracht werde, nicht der Bf. habe die Tätigkeiten eines Geschäftsführers tatsächlich ausgeübt und auf die steuerlichen Agenden keinen Einfluss gehabt, sei darauf zu verweisen, dass er in den maßgeblichen Zeiträumen alleiniger Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Die Betrauung Dritter mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten befreie den Geschäftsführer aber nicht davon, den Dritten zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die ausschlössen, dass dem Geschäftsführer Steuerrückstände verborgen blieben (VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112; VwGH 21.10.2003, 2001/14/0099). Unterbleibe die Überwachung, liege eine Pflichtverletzung des Geschäftsführers vor.

Ebenso sei vorgebracht worden, inwieweit andere Gläubiger Befriedigung erlangt hätten, könne von ihm nicht beurteilt werden, diese Auskunft könne lediglich der Insolvenzverwalter der GmbH geben. Dieser Einwand befreie den Bf. nicht von seiner

qualifizierten Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren, weil es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedem Vertreter, der fällige Abgabenschulden der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten könne, schon im Hinblick auf seine mögliche Haftungsinanspruchnahme zumutbar sei, sich spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung seiner Vertretertätigkeit (hier: Konkursöffnung) fällige Abgabenschulden unberichtet aushafteten, jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Darlegung seines pflichtgemäßen Verhaltens ermöglichen (vgl. z.B. VwGH 28.10.1998, 97/14/0160).

Es sei Sache des Vertreters darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe. Der Geschäftsführer habe allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert hätten, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er habe darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchen die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden seien, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden gewesen seien. Reichten die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so habe der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, andernfalls hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft zur Gänze.

Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten habe (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstelle. Der Bf. sei im Zeitpunkt der Fälligkeit der aushaftenden Abgabenschulden der einzige handelsrechtliche Geschäftsführer der GmbH, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinn des § 9 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 80 ff BAO gewesen. Die Abgabenschulden könnten bei der GmbH nicht mehr eingebbracht werden. Darüber hinaus habe der Bf. keine in seiner wirtschaftlichen Lage gelegenen Billigkeitsgründe vorgetragen, weswegen das Finanzamt in seiner Inanspruchnahme als Haftenden keine Unbilligkeit im Sinn einer Unzumutbarkeit erblicken hätte können.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes müsse vom Vorliegen einer Schuldhaftigkeit seinerseits ausgegangen werden und sei die Haftung in Höhe von € 101.841,73 auszusprechen gewesen.

Beilagen: Umsatzsteuerbescheide 2007-2010, GPLA-Bericht 1.1.2007-Datum-8 (inkl. Abgabenbescheide), BP-Bericht vom 10.06.2011, Körperschaftsteuerbescheid 2011

\*\*\*\*\*

In der dagegen am 17.7.2013 rechtzeitig eingebrochenen Berufung (nunmehr Beschwerde) wandte der Bf. ein:

Zur Richtigstellung und Berufung der Begründung des Haftungsbescheides vom 10.06.2013 stelle er richtig, dass gemäß Schreiben Person-1 an die Staatsanwaltschaft \*\*\* vom 18.02.2013, Strafsache Zahl-1, (siehe Beilage A) von ihm (dem Bf.) kein schuldhafte Verhalten beziehungsweise keine schuldhafte Verletzung der Pflicht gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO vorliegen könne, da der Bf. von den „Machenschaften“ des Person-1 keine Kenntnis gehabt habe. Insbesondere verweise er auf Punkt 2 auf Seite 2 des Schreibens von Person-1 an die Staatsanwaltschaft \*\*\*\* vom 18.02.2013. Weiters übersende er sein (des Bf.) Schreiben an das Finanzamt vom 09.12.2013 und verweise auf den letzten Satz auf Seite 1 (Beilage B).

Da heiße es: „Zur Überprüfung der Geschäftsgebarung der GmbH-1 wurden in den Räumlichkeiten des Steuerberaters \*\*\*\*\* in Anwesenheit des Steuerberaters, Herrn Person-1 und Frau Person-2 und mir in unregelmäßigen Abständen Besprechungen durchgeführt. Inhalt der Besprechungen war die wirtschaftliche Situation des Unternehmens. Herr Steuerberater hat hin und wieder betont, dass die GmbH-1 eine „Goldgrube“ sei und man in einigen Jahren über eine Gewinnausschüttung nachdenken könne. Von einer Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit war niemals die Rede. Steuerberater \*\*\*\* hat die Jahresabschlüsse vorgetragen, welche anhand der von Herrn Person-1 und Frau Person-2 zur Verfügung gestellten Belege und Unterlagen erstellt wurden. Es waren immer positive Jahresabschlüsse mit einem guten Ergebnis“.

Gleichzeitig möchte der Bf. festhalten, dass er immer davon ausgegangen sei, dass das operative Geschäft von Herrn Person-1 und Frau Person-2 korrekt erledigt werde. Aufgrund der positiven Jahresabschlüsse dieser Jahre, sei für ihn nicht ersichtlich gewesen, dass es offene Abgaben zum jeweiligen Zeitpunkt gegeben hätte, diesbezüglich könne keine schuldhafte Pflichtverletzung der fristgerechten Abgabenerklärungen attestiert werden.

Aufgrund der bei den vierteljährlichen Besprechungen in der Kanzlei des Steuerberaters vorliegenden Saldenlisten und Erfolgsrechnungen, offenen Postenlisten Debitoren und Kreditoren, welche die offenen Kundenforderungen und die offenen Lieferantenverbindlichkeiten dargestellt hätten, sei dem Bf. von Herrn Person-1 immer signalisiert worden, dass alles in bester Ordnung sei. Der Bf. habe aufgrund der ihm bei den Besprechungen übermittelten Unterlagen keinen Handlungsbedarf gehabt, nämlich einer Handlung, von der er hätte annehmen können, dass diese Handlung notwendig gewesen wäre. Dies würde an hellseherische Wahrnehmungsphänomene angrenzen und wäre ein „Glaskugellesen“. Anbei übersende er die offenen Postenlisten per März 2011 (Beilage C und D).

Der Bf. möchte nochmals festhalten und betonen, dass ihm aus den bereits dargelegten Gründen keine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO unterstellt werden kann, da die Handlung einer Nichthandlung, sozusagen einer

unterlassenen nicht bewussten Handlung, zu keiner Pflichtverletzung führen könne. Die Pflichtverletzung wegen Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen könne daher nicht unterstellt werden, weil wie bereits erwähnt, die offenen Postenlisten bei den in der Kanzlei des Steuerberaters durchgeführten Besprechungen Herr Person-1, als operative Handlungsperson, immer ausreichende Zahlungsmittel zur Abgabenentrichtung attestiert habe. Er verweise diesbezüglich nochmals auf das beiliegende Schreiben von Herrn Person-1 an die Staatsanwaltschaft \*\*\*\* vom 18.2.2013 (Beilage A), worin Herr Person-1 selbst erklärt habe, siehe Absatz 5 und 6, dass ausschließlich er die vorhandenen Geldmittel für das Unternehmen nicht gesetzeskonform erklärt bzw. abgeführt, sondern für private Zwecke verwendet habe, weshalb die Abgabenverbindlichkeiten nicht korrekt erklärt bzw. generell entrichtet worden seien. Weiters führe Herr Person-1 in seinem Schreiben aus, dass der Bf. als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der GmbH-1 von diesen Handlungen (den Handlungen von Herrn Person-1) keine Kenntnis gehabt habe und er daher annehmen habe müssen, dass alle Abgaben korrekt und pünktlich abgeführt worden seien.

Zur Klarstellung der offenen Postenliste der Kunden übersende er eine Kopie der von Herrn Person-1 korrigierten Listen, wie oben erwähnt, vom 08.03.2011 in Höhe von € 83.300,55 sowie vom 21.03.2011 in Höhe von € 65.070,40, jeweils nach den jeweiligen Korrekturen von Herrn Person-1, welche anlässlich von Besprechungen nach der Betriebsprüfung durch den Bf. von Herrn Person-1 eingefordert worden seien.

Es habe sich herausgestellt, dass von ursprünglich über € 200.000,00 an Kundenforderungen letztlich „nur“ ein kleiner Betrag durch den Insolvenzverwalter habe eingefordert werden können (Beilage E). Dem Bf. sei zu diesem Zeitpunkt nicht bekannt gewesen, dass die offene Postenliste der Kunden mit den tatsächlichen Forderungen nicht übereingestimmt habe.

Die Abgabenbehörde werfe dem Bf. die nicht regelmäßige Überwachung der mit den operativen Geschäften betrauen Personen, Herrn Person-1 und Frau Person-2, vor. Dies entspreche jedoch nicht der Wahrheit, da der Bf. in unregelmäßigen Zeitabständen, mindestens jedoch viermal jährlich, zuzüglich Bilanzbesprechung in der Kanzlei seines Steuerberaters mit den operativ tätigen Personen Herrn Person-1 und Frau Person-2 die Salden der Kunden, Lieferanten und der übrigen Konten besprochen habe und die Personen, die das operative Geschäft des Unternehmens geleitet hätten, hätten dazu die jeweilige Erklärung abgeben und erläutern müssen.

Im Zuge der Betriebsprüfung für die Jahre 2007-2010 sei von der Abgabenbehörde festgestellt worden, dass Herr Person-1 Abgabenverkürzungen im beträchtlichem Ausmaß durchgeführt habe. Dazu verweise er auf die Niederschrift über die Vernehmung von Herrn Person-1 beim Finanzamt Lilienfeld St. Pölten vom 12.04.2011 (Beilage F).

Wie man daraus ersehen könne, sei es dem Bf. nicht möglich gewesen, Kenntnis von den „verborgenen Steuerrückständen“ zu erlangen, da ihm bis zum Beginn der Betriebsprüfung diese „nicht erklärten Steuerrückstände“ nicht bekannt gewesen seien

bzw. er diese nicht kennen habe können. Durch die „ungesetzlichen“ Einnahmen von Herrn Person-1 als operatives Organ der GmbH-1, welche erst im Zuge der Betriebsprüfung durch die Abgabenbehörde zu Tage gekommen seien und von denen der Bf. zu diesem Zeitpunkt Kenntnis erlangt habe, könne der Vorwurf der schuldhafte Verletzung seiner Pflicht als Geschäftsführer als hältlos angesehen werden und ihm nicht angelastet werden.

Wie man aus der vorliegenden Sachverhaltsdarstellung sowie Richtigstellung einzelner unrichtig dargestellter Hypothesen ersehen könne, liege keine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO vor. Gemäß § 20 BAO ersuche der Bf. daher mit der im Ermessensbereich der Abgabenbehörde liegenden Ermessensentscheidung den Haftungsbescheid vom 10.06.2013 vollinhaltlich aufzuheben und für nichtig zu erklären.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 2.6.2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt wie folgt:

Im Firmenbuch des Landesgerichtes XY sei der Bf. von Datum-1 bis Datum-2 als einziger Geschäftsführer der GmbH-1 (mit Datum-3 gelöscht) eingetragen gewesen.

Über das Vermögen der Gesellschaft sei am Datum-4 durch Beschluss des LG XY der Konkurs eröffnet worden, dessen Aufhebung nach Erlag einer 1,16% Quote am Datum-5 rechtskräftig geworden sei.

Der Abgabenbehörde hafte an Abgabenschulden ein Betrag in der Höhe von € 101.841,73 (davon € 35.124,76 Lohnsteuer) unberichtet aus.

Mit Bekanntgabe der Heranziehung zur Haftung vom 20.11.2012 sei der Haftungsschuldner als Geschäftsführer der GmbH-1 aufgefordert worden, zum Haftungsverfahren Stellung zu nehmen.

In seiner Stellungnahme vom 09.12.2012 entgegnete der Bf. der Inanspruchnahme als Haftender, dass er die Funktion des Geschäftsführers tatsächlich nie ausgeführt habe. Der faktische Geschäftsführer sei Person-1 gewesen. Er selbst sei lediglich ein Freund von Person-1 und habe ihm bei der Begründung einer neuen existentiellen Grundlage helfen wollen, da über das Unternehmen und auch über das Privatvermögen des Herrn Person-1 der Konkurs eröffnet worden sei. Herrn Person-1 sei auch die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten obliegen. Die Buchhaltung sowie die Abrechnungen mit Lieferanten und Kunden seien von Person-2 erledigt worden.

Die wirtschaftliche Situation des Unternehmens habe er in unregelmäßigen Abständen in Anwesenheit aller - auch des Steuerberaters - überprüft. Eine Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit sei damals nicht feststellbar gewesen. Die Überprüfung des Herrn Person-1 und der tatsächlichen Erledigung der abgabenrechtlichen Pflichten sei nicht behauptet worden.

Im Februar 2011 sei er erstmals auf die Malversationen des Herrn Person-1 aufgrund eines Kundengesprächs aufmerksam geworden. Dabei vergesse der Haftungsschuldner, dass ebenfalls im Februar 2011 eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO erfolgt sei, welche aufgrund einer Anzeige vom 27.01.2010 durchgeführt worden sei.

Er sei nie tatsächlich für die Abgabenschuldnerin tätig gewesen, dies auch deswegen, weil er in einem unselbstständigen Vollzeit-Dienstverhältnis zu einem anderen Dienstgeber stehe. Er habe auch, abgesehen von Jahresabschlüssen, keine Unterlagen, mit denen er eine Gläubigergleichbehandlung nachweisen könne. Weiters vermeine er, der Abgabenschuldnerin lediglich den Gewerbeschein „zur Verfügung“ gestellt zu haben und vergesse hierbei offensichtlich, auf die Eintragung seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer, welche ja nicht unbedingt mit der Funktion des gewerberechtlichen Geschäftsführers in einer Person vereint sein müsse.

Mangelnde liquide Mittel seien genauso wenig wie eine Gläubigergleichbehandlung vorgebracht und auch nicht belegt worden.

Folgerichtig sei am 10.06.2013 der Haftungsbescheid über eine Haftungssumme von € 101.841,73 ergangen, welcher am 13.06.2013 zugestellt worden sei.

Mit Beschwerde vom 17.07.2013, eingelangt am 19.07.2013, habe der steuerrechtliche Vertreter des Haftungsschuldners eingewendet, dass im Haftungsbescheid eine unrechte Darstellung der schuldhafte Pflichtverletzung des Haftungsschuldners erfolgt sei:

1. Der Haftungsschuldner könne keine schuldhafte Pflichtverletzung gesetzt haben, da er von den Machenschaften des Herrn Person-1 keine Kenntnis gehabt habe. Dies sei auch dem vorgelegten Schreiben (Beilage B) des Herrn Person-1 zu entnehmen. Auch aus den Umständen, dass der Steuerberater die Abgabenschuldnerin als „Goldgrube“ bezeichnet habe und er eben auch davon ausgegangen sei, dass die faktische Geschäftsführung von Herrn Person-1 und Frau Person-2 korrekt ausgeführt würde. Sowie aufgrund der positiven Jahresabschlüsse sei es dem Haftungsschuldner nicht ersichtlich gewesen, dass es offene Abgaben gegeben habe.
2. Aufgrund der bei den vierteljährlichen Besprechungen in der Kanzlei des Steuerberaters vorgelegten Saldenlisten und Erfolgsrechnungen, offenen Postenlisten, Debitoren und Kreditoren, welche die offenen Kundenforderungen und die offenen Lieferantenverbindlichkeiten dargestellt haben sollen, sei von Herrn Person-1 dem Haftungsschuldner immer signalisiert worden, dass alles in bester Ordnung sei. Aufgrund der ihm übermittelten Unterlagen habe der Haftungsschuldner keine Notwendigkeit zur Setzung weiterer Handlungen sehen können, sofern er solchen gesehen hätte haben sollen, würde dies einem „Glaskugellesen“ gleich kommen.
3. Der Haftungsschuldner vermeine weiters, dass er auch deswegen keine schuldhafte Pflichtverletzung erfüllt haben könne, da eine Handlung einer Nichthandlung zu keiner Pflichtverletzung führen könne. Aus dem Schreiben des Herrn Person-1 ergebe sich wiederum, dass der Haftungsschuldner annehmen habe müssen, dass alle Abgaben korrekt und pünktlich abgeführt worden wären.

4. Es habe sich erst nach der Betriebsprüfung herausgestellt, dass von den ursprünglich € 200.000,00 an Kundenforderungen letztlich nur mehr ein kleiner Betrag durch den Masseverwalter habe eingefordert werden können - ohne diesen Betrag konkret zu nennen. Die Überwachung der mit den operativen Geschäften betrauten Personen sei in unregelmäßigen Abständen, aber jedenfalls viermal jährlich, zuzüglich zu Bilanzbesprechungen, in denen die operativtätigen Personen Erklärungen hätten abgeben müssen, erfolgt.

5. Im Zuge der Betriebsprüfung (2007-2010) sei erst von der Abgabenbehörde festgestellt worden, dass Herr Person-1 Abgabenverkürzungen im beträchtlichen Ausmaß durchgeführt haben solle. Der Haftungsschuldner habe daher keinerlei Möglichkeit gehabt, von den „verborgenen Steuerrückständen“ Kenntnis zu erlangen, da diese „nicht erklärten Steuerrückstände“ dem Haftungsschuldner bis zum Beginn der Betriebsprüfung nicht bekannt gewesen seien.

6. Der Haftungsschuldner vermeine, aus seiner vorgelegten Sachverhaltsdarstellung sowie Richtigstellung einzelner unrichtig dargestellter Hypothesen ersichtlich gemacht zu haben, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung vorläge und ersuche daher die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer Ermessensentscheidung, den Haftungsbescheid aufzuheben und für nichtig zu erklären.

Die Beschwerde richte sich somit in erster Linie gegen das Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung. Dem sei folgendermaßen zu entgegnen:

Der Haftungsschuldner sei von Datum-1 bis längstens Datum-2 (Datum der Löschung, nicht des Abberufungsbeschlusses) im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH-1 und als solcher auch verpflichtet gewesen, seine abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen.

Mit Rechtskraft des Aufhebungsbeschlusses des LG XY zum Konkurs seien die die Quote von 1,16% übersteigenden Abgabengenstände uneinbringlich geworden.

### ***Schuldhafte Pflichtverletzung:***

### **Mangelnde Aufzeichnungen:**

Der Haftungsschuldner habe seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, da die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen bei der Abgabenschuldnerin nicht ordnungsgemäß erfolgt sei und die Abgaben der Abgabenschuldnerin auch nicht entrichtet worden seien. Von der Betriebsprüfung sei weiters festgestellt worden, dass die vorgelegten Geschäftsbücher nicht den tatsächlichen Geschäftsvorgängen entsprächen. Auch darin sei eine Pflichtverletzung zu erblicken, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132) den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht treffe wie den Abgabepflichtigen, sodass er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe.

### **Keine Gläubigergleichbehandlung:**

Der Haftungsschuldner könne sich von der Haftung befreien, wenn ihm der Beweis gelinge, dass er aufgrund unzureichender liquider Mittel alle Gläubiger der Abgabenschuldnerin gleichmäßig bedient habe. Der Haftungsschuldner habe jedoch weder unzureichende liquide Mittel noch eine Gläubigergleichhandlung behauptet und auch nicht belegt, sondern gebe in seiner Stellungnahme vom 09.12.2012 sogar an, dass die Abgabenschuldnerin zu den Fälligkeitsterminen nachweislich über ausreichende Mittel verfügt habe.

Die Behörde könne daher aufgrund des Unterbleibens des Nachweises der Gläubigergleichbehandlung von einer schuldenhaften Pflichtverletzung ausgehen (vgl. für viele das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2002, 99/14/0233).

### **Formelle Geschäftsführung:**

Weiters sei er selbst nie tatsächlich für die Abgabenschuldnerin tätig geworden. Er habe die Geschäftsführung nur formal und für seinen Freund, Person-1, übernommen, da diesem die Gewerbeberechtigung entzogen worden sei. Tatsächlich habe er die Geschäftsführung nie selbst ausgeübt.

Hierauf sei zu erwidern, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Bestellung eines „Geschäftsführers auf dem Papier“ an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nicht das Geringste ändere (vgl. VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190; VwGH 27.2.2008, 2005/13/0084; VwGH 26.08.2009, 2007/13/0024; VwGH 23.03.2010, 2009/13/0078), denn das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, befreie nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung verbundene gesetzlichen Verpflichtungen (vgl. VwGH 24.2.2004, 99/14/0278, VwGH 29.3.2007, 2005/15/0081; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164).

Ein für die Haftung relevantes Verschulden liege dabei bereits dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nehme, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich mache (vgl. VwGH 19.2.2002, 2001/14/0205; VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097; VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168; VwGH 10.7.1989, 89/15/0021).

Das Einverständnis, als bloß formeller Geschäftsführer auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stelle eine Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar. Gerade in einer derartigen Untätigkeit gegenüber der Gesellschaft sei das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgaben Schulden zu erblicken (vgl. VwGH 17.2.2004, 2003/14/0097; VwGH 6.7.2006, 2006/15/0030; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278).

Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung komme es nicht an (vgl. VwGH 29.3.2007, 2005/15/0081).

Der Einwand, dass er die Geschäftsführung nur als „Freundschaftsdienst“ übernommen und sich nie tatsächlich als Geschäftsführer betätigt habe, vermöge ihn nicht von der Inanspruchnahme der Haftung zu befreien, sodass er die haftungsrechtlichen Konsequenzen tragen müsse (vgl. VwGH 2.7.2002, 96/14/0076; VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190; VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

In Anbetracht dieser Rechtsprechung sei es offensichtlich, dass sich der Haftungsschuldner mit seinem Beschwerdevorbringen, er habe nur als „Strohmann“ fungiert, nicht von der Vertreterhaftung nach § 9 BAO befreien könne. Der Standpunkt des Haftungsschuldners, er habe keine Vertreterpflichten verletzt, weil ihm keine diesbezüglichen Pflichten auferlegt worden seien, sei nicht haltbar.

Gemäß § 18 GmbHG wird die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Mit der Bestellung des Haftungspflichtigen zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der GmbH sei ihm die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften ex lege übertragen worden. Maßgeblich sei nach der obigen Rechtsprechung nicht, dass der Haftungsschuldner seine Geschäftsführungsfunktion nicht ausgeübt habe, sondern dass ihm als bestelltem Geschäftsführer die Ausübung dieser Funktion obliegen wäre. Von den jedem Geschäftsführer obliegenden, gesetzlich zwingenden Pflichten sei der Haftungsschuldner nicht dadurch befreit worden, dass er nur Scheingeschäftsführer gewesen sei und an seiner Stelle Person-1 als faktischer Geschäftsführer agiert habe. Der Umstand allein, dass ein Geschäftsführer seine Funktion nie ausgeübt habe, bedeute nicht, dass er wie ein zurückgetretener Geschäftsführer zu beurteilen wäre (VwGH 13.8.2003, 2000/08/0032).

Die schuldhafte Pflichtverletzung des Haftungsschuldners liege auch darin, dass er eine Geschäftsführerstellung in dem Wissen übernommen habe, dass er sie nicht ausüben werde (vgl. UFS Wien 27.11.2012, RV/1164-W/12).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung habe den Haftungsschuldner bereits ein für die Haftung nach § 9 BAO relevantes Verschulden getroffen, wenn er sich schon bei der Übernahme der Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt und dabei in Kauf genommen habe, dass ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen unmöglich gemacht werde (vgl. VwGH 29.6.1999, 98/14/0172). Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigten zur Haftungsanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform sei jedoch nicht gefordert (z.B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Der Haftungsschuldner habe somit eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen, indem er in Kauf genommen habe, dass er zwar formell die Geschäftsführung übernommen habe, faktisch diese jedoch nicht ausführen habe können und dies auch nicht gewollt habe.

### **Auswahlpflicht sowie Kontroll- und Überwachungspflicht:**

Der Haftungsschuldner bringe weiters vor, dass Person-1 die operativen Tätigkeiten übernommen habe. Eine im Innenverhältnis getroffene Vereinbarung könne einen Geschäftsführer jedoch nicht gänzlich von seinen steuerrechtlichen Verpflichtungen entbinden, bei Übertragung seiner Pflichten habe er zumindest eine Auswahl- und Kontrollpflicht wahrzunehmen, deren Verletzung eben die Konsequenz einer Haftungsanspruchnahme nach § 9 BAO nach sich ziehe.

Der Haftungsschuldner vermeine in seiner Beschwerde dazu, dass ihn deshalb kein Verschulden am Abgabenausfall treffe, weil Person-1 das operative Geschäft verrichtet habe und der Haftungsschuldner davon ausgegangen sei, dass diese Aufgaben auch ordnungsgemäß wahrgenommen würden. Der Haftungsschuldner vermeine, dass er seiner Überwachungspflicht mit viermal jährlichen Überwachungen - welche in ihrer Art und Form nicht näher ausgeführt worden seien - sowie Bilanzbesprechungen ausreichend nachgekommen sei. Um darüber hinaus die Malversationen des Person-1 erkennen zu können, hätte er über hellseherische Fähigkeiten verfügen müssen.

Bei der Betrauung Dritter mit den abgabenrechtlichen Pflichten bestehe die Haftung vor allem bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten (VwGH 19.11.1998, 98/15/0159; VwGH 31.01.2001, 95/13/0261; VwGH 16.09.2003, 2000/14/0106).

Obwohl der Haftungsschuldner an der Zuverlässigkeit des faktischen Geschäftsführers Person-1 schon aufgrund seines Vorlebens als Unternehmer und Geschäftsführer (Konkurs des Unternehmens und Verlust der Gewerbeberechtigung sowie Privatkonkurs) begründet Zweifel hätte haben müssen, habe er es dennoch zugelassen, dass Person-1 an seiner Stelle die abgabenrechtlichen Pflichten übernehmen sollte.

Die Übertragung der steuerlichen Agenden an Dritte sei außerdem in jedem Fall mit Überwachungspflichten verbunden, deren schuldhafte Verletzung Haftungsfolgen nach sich ziehe.

Mit welchen konkreten Maßnahmen der Vertreter/Geschäftsführer seiner Überwachungspflicht entspreche, hänge von den Umständen des Einzelfalles ab; im Allgemeinen habe er die Tätigkeit der mit Steuerangelegenheiten betrauten Personen in solchen zeitlichen Abständen zu überwachen, die es ausschlössen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung der Führung ordnungsgemäßer Aufzeichnungen, aber auch die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten, verborgen bleibe (VwGH 26.5.1998, 97/14/0080).

Nicht einmal der Umstand, dass mit der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten Prokuristen, Buchhalter, Lohnbuchhalter oder ähnliche Kräfte betraut und Steuerberater beauftragt würden, enthebe den Vertreter seiner Kontrollpflichten (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 9 Tz 13, mwN; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164; VwGH 20.9.2006, 2001/14/0202; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108).

Der Haftungsschuldner habe in seiner Stellungnahme vorgebracht, dass er im Februar 2011 (Beginn der Außenprüfung sei ebenfalls 15.02.2011 gewesen) von einem

Kunden angesprochen worden sei und aufgrund dessen einen Unternehmensberater damit beauftragt habe, die Bücher durchzusehen. Dieser habe bereits in kurzer Zeit Unstimmigkeiten feststellen können. Gerade aufgrund des Vorlebens des Person-1 wären zumindest derartige Überprüfungen bereits in den Jahren zuvor notwendig gewesen, denn unterbleibe eine Überwachung im ausreichenden Maß, so liege, wie im Fall des Haftungsschuldners, eine schuldhafte Pflichtverletzung vor. Abgesehen von den viermaljährlichen, nicht näher definierten Überwachungen sowie den Bilanzbesprechungen habe der Haftungsschuldner keine weiteren Kontroll- und Überwachungstätigkeiten vorgebracht.

Diametral zur Rechtsansicht des Haftungsschuldners könne eine Pflichtverletzung durchaus in einem Unterlassen des gesetzlich geforderten Tuns verwirklicht werden. Typischer Weise treffe dies auf das Unterlassen einer Überwachungspflicht genauso wie auf das „Nicht- Entrichten“ der Abgaben zu.

Die Überwachungspflicht bei einer Betrauung Dritter dürfe nicht mit derjenigen im Rahmen einer Aufgabenverteilung zwischen mehreren Geschäftsführern gleichgesetzt werden (vgl. VwGH 20.10.2010, 2005/13/0086).

Sofern der Haftungsschuldner nur jene Grundsätze für sich ins Treffen führen wolle, die der Verwaltungsgerichtshof zur Haftung in Fällen einer Agendenverteilung zwischen mehreren handelsrechtlichen Geschäftsführern entwickelt habe, sei dem entgegenzuhalten, dass danach für den Geschäftsführer, der für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten der Gesellschaft nicht zuständig sei, keine Kontrollpflicht bestehe, wenn im Zuge einer Geschäftsverteilung ein anderer Geschäftsführer mit den steuerlichen Angelegenheiten beauftragt worden sei, es sei denn, der mit den steuerlichen Agenden nicht betraute Geschäftsführer hätte Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung haben müssen.

Würden hingegen - wie im vorliegenden Beschwerdefall - die steuerlichen Angelegenheiten von gesellschaftsrechtlich nicht geschäftsführenden dritten Personen wahrgenommen, bestehe eine umfassende Kontrollpflicht im oben beschriebenen Sinn (vgl. VwGH 25.11.2002, 99/14/0121, VwGH 22.4.1998, 98/13/0057; VwGH 26.5.1998, 97/14/0080).

Die Beschwerde des Haftungsschuldners großteils darin zu erschöpfen, die Malversationen des faktischen Geschäftsführers Person-1 darzustellen, treffe nicht den Gegenstand dieses Verfahrens und könne den Haftungsschuldner auch nicht vom Vorwurf einer schuldhaften Pflichtverletzung befreien.

Dies auch dann nicht, wenn der Haftungsschuldner vorbringe, dass Person-1 selbst zugegeben habe, dass der Haftungsschuldner von seinen (Person-1) Malversationen gar nichts wissen habe können, denn dem sei zu entgegnen, dass derartige Vorgehensweisen eines „Mitarbeiters“ einem Geschäftsführer nicht entgehen dürften. Gerade dieses Vorbringen zeige jedoch auch, dass selbst Person-1 sich in Sicherheit gewogen habe,

dass er vom Haftungsschuldner nicht überwacht würde oder keine „Gegenwehr“ zu erwarten habe.

Anzumerken sei weiters, dass ein pflichtbewusster Geschäftsführer die Bestellung als formeller Geschäftsführer von vornherein nicht angenommen hätte, bzw wäre ein pflichtbewusster Geschäftsführer seinen Prüf- und Überwachungspflichten ausreichend nachgekommen, sodass er entweder Person-1 nicht mit den abgabenrechtlichen Agenden betraut oder ihn entsprechend überwacht hätte.

#### **Lohnsteuer:**

Im Haftungsbetrag seien € 35.124,76 an Lohnsteuer enthalten.

Die abgabenrechtliche Pflicht sei auch schulhaft verletzt worden, indem die Lohnsteuer nicht entrichtet worden sei. Zur Abfuhr der Lohnsteuer für ausbezahlte Löhne sei der Haftungsschuldner abgabenrechtlich verpflichtet; die Verletzung dieser Verpflichtung sei schulhaft, weil es sich bei dieser Abgabe um eine solche handle, deren Abfuhr bzw Entrichtung bei korrekter Geschäftsführung durch vorhandene Schwierigkeiten nicht gehindert sei (vgl. VwGH 2.10.1984, 84/14/0027; VwGH 17.1.1989, 88/14/0193; VwGH 12.8.1994, 92/14/0125, 0126; VwGH 20.2.1996, 94/13/0088).

#### **Kausalität:**

Werde eine schulhaft nicht entrichtete Abgabe in der Folge uneinbringlich, würden der Rechtswidrigkeitszusammenhang und die Verursachung des Abgabenausfalles durch die Pflichtverletzung vermutet (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044; VwGH 16.12.1991, 90/15/0114; VwGH 10.11.1993, 91/13/0181; VwGH 29.5.1996, 95/13/0236; VwGH 9.7.1997, 94/13/0281; VwGH 26.1.1999, 98/14/0114; VwGH 24.9.2008, 2007/15/0282).

Bei schulhafter Pflichtverletzung (die aufgrund des Unterbleibens eines Nachweises über die Gläubigergleichbehandlung angenommen werde; bzw bei wissentlicher Übernahme einer nur formellen Geschäftsführung vorliege; genauso wie bei Unterlassung der Prüf- und Überwachungspflichten der mit abgabenrechtlichen Pflichten betrauter Dritter) werde die Kausalität - Zusammenhang - zwischen der schulhaften Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall vermutet (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Der Vertreter habe nicht einmal versucht, diese Vermutung zu widerlegen.

Unabhängig davon seien die Pflichtverletzungen des Haftungsschuldners kausal für den Abgabenausfall, da nur durch die Verletzung der Auswahlpflicht bzw durch die Verletzung der Kontroll- und Überwachungspflicht es dem faktischen Geschäftsführer Person-1 ermöglicht worden sei, den entsprechenden Abgabenausfall auch durch unrechtmäßige Handlungen zu verursachen.

#### **Ermessen gemäß § 20 BAO:**

Der Haftungsschuldner berufe sich auf den Ermessensspielraum der Behörde und vermeine, dass die Behörde den Haftungsbescheid vollinhaltlich aufzuheben und für nichtig zu erklären habe. Sofern der Haftungsschuldner damit zum Ausdruck bringen

möchte, dass im Rahmen des Ermessens der Haftungsbescheid aufgehoben werden solle, so sei dem zu entgegnen, dass der Haftungsschuldner keinerlei Beschwerdegründe gegen die Ermessensentscheidung der Behörde vorgebracht habe.

Wie im Haftungsbescheid vom 10.06.2013 begründet worden sei, liege die Geltendmachung der Haftung im Ermessen der Abgabebehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten habe (§ 20 BAO).

Innerhalb der Grenzen des Gesetzes seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstelle. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner (Abgabenschuldnerin) uneinbringlich sei.

Weiters werde angemerkt, dass es im Fall von mehreren Haftungsschuldern alleine im Ermessen der Behörde liegt, welche Haftung vorangestellt gemacht werde (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup> § 9a Rz 4; VwGH 25.5.1987, 86/15/0046).

Im Übrigen habe der Haftungsschuldner auch in der Beschwerde keinerlei Billigkeitsgründe vorgebracht, denn aus dem Umstand, dass der Haftungsschuldner nur formeller Geschäftsführer gewesen sei, ergebe sich kein Unbilligkeitsgrund (vgl. VwGH 2.7.2002, 96/14/0076; VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097). Auf die Gründe, weshalb sich der Haftungsschuldner als Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin zur Verfügung gestellt habe, komme es auch nicht an. Dass Person-1 an Stelle des Haftungsschuldners die Geschäftsführung ausübe und ihn dabei wirtschaftlich ruiniere, spreche ebenfalls persönliche Umstände des Haftungsschuldners an, die im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgebend seien (vgl. VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

Auch eine künftige Einbringung der Abgabenschuld scheine noch wahrscheinlich, da der Haftungsschuldner (geb. Datum-6) etwa 48 Jahre alt sei.

Die festgestellte gravierende Verletzung seiner Sorgfaltspflichten habe sich über mehrere Jahre erstreckt, sodass aus diesem und auch aus obigen Gründen keine ausreichenden Gründe vorlägen, die trotz Erfüllung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen der §§ 9, 80 BAO eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung rechtfertigten.

Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

\*\*\*\*\*

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 27.6.2014 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor:

Beiliegend übersende er das Erkenntnis des Spruchsenates vom 05.12.2013, in dem gegenüber dem Bf. dieses Verfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt worden sei.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 02.06.2014 werde angeführt, dass der Haftungsschuldner vergessen habe, dass ebenfalls im Februar 2011 eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO erfolgt sei, welche aufgrund einer Anzeige vom 27.01.2010 durchgeführt worden sei. Weiters heiße es in der Beschwerdevorentscheidung vom 02.06.2014, dass der Haftungsschuldner offensichtlich die Eintragung seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer vergessen habe, welche ja nicht unbedingt mit der Funktion des gewerberechtlichen Geschäftsführers in einer Person vereint sein müsse, und dass der Haftungsschuldner nur den Gewerbeschein „zur Verfügung“ gestellt habe.

Hierzu sei anzumerken, dass der Bf. als möglicher Haftungsschuldner tatsächlich niemals als operativ tätig gewesener handels- als auch gewerberechtlicher Geschäftsführer im Unternehmen beschäftigt gewesen sei. Der mögliche Haftungsschuldner habe keinen wirtschaftlichen Vorteil (gehabt) sowie sei zu keiner Zeit ein Entgelt hiefür an den möglichen Haftungsschuldner ausbezahlt worden. Der mögliche Haftungsschuldner habe erst durch Herrn Person-1 von der Außenprüfung gemäß § 147 BAO erfahren, da Herr Person-1 und Frau Person-2 die operativen Agenden, wider besseres Wissen, der Abgabenschuldnerin geführt hätten. Erst durch die Außenprüfung gemäß § 147 BAO habe der mögliche Haftungsschuldner von den Malversationen im Unternehmen der Abgabenschuldnerin erfahren. Die Außenprüfung gemäß § 147 BAO habe den Stein in das Rollen gebracht und (dankenswerter Weise) die Missstände aufgedeckt und dadurch habe hinkünftig weiterer Schaden vermieden werden können.

### **Mangelnde Aufzeichnungen:**

In der Beschwerdevorentscheidung vom 02.06.2014 werde angeführt, dass der Haftungsschuldner seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt habe und die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen bei der Abgabenschuldnerin nicht ordnungsgemäß erfolgt sei und die Abgaben der Abgabenschuldnerin auch nicht entrichtet wurden seien.

Hierzu sei zu entgegnen, dass der mögliche Haftungsschuldner zu keiner Zeit in einer operativen Funktion bei der Abgabenschuldnerin tätig gewesen sei. Dies gehe ebenfalls aus vielen Protokollen des LG XY als Konkursgericht (GmbH-1) sowie Stellungnahmen und Protokollen der Finanzverwaltung hervor.

### **Keine Gläubigergleichbehandlung:**

Es werde von Seiten der Abgabenbehörde behauptet, dass der Haftungsschuldner sich von der Haftung befreien könne, wenn dem Haftungsschuldner der Beweis gelänge, dass er aufgrund unzureichender liquider Mittel alle Gläubiger der Abgabenschuldnerin gleichmäßig bedient habe. Weiters werde behauptet, dass der Haftungsschuldner weder unzureichend liquide Mittel noch eine Gläubigergleichbehandlung behauptet und auch nicht belegt habe, sondern in seiner Stellungnahme vom 09.12.2012 sogar angegeben habe, dass die Abgabenschuldnerin zu den Fälligkeitsterminen nachweislich über ausreichende Mittel verfügt habe.

Dieser Behauptung sei dahingehend zu entgegnen, dass gemäß Rechtskraft des Aufhebungsbeschlusses des LG XY die Gläubiger eine Quote von 1,16% erhalten hätten. Hier könne man davon ausgehen, dass das zuständige LG XY als Konkursgericht sämtliche Gläubiger gleich behandelt habe. Zu diesem Zeitpunkt sei der mögliche Haftungsschuldner in keiner rechtskräftigen Haftung gegenüber der Abgabenschuldnerin gewesen. Eine Haftung durch den möglichen Haftungsschuldner gegenüber der Abgabenschuldnerin werde zwar durch die Abgabenbehörde behauptet, sei jedoch noch nicht rechtskräftig ausjudiziert worden.

Der Bf. als möglicher Haftender der Abgabenschuldnerin erkläre sich bereit, die gerichtlich festgestellte Quote von 1,16% von EUR 101.841,73, das seien EUR 1.181,36, unpräjudiziert, an die Abgabenbehörde zu überweisen. Mit Annahme der Quotenzahlung in Höhe von EUR 1.181,36 werde er als möglicher Haftender der Abgabenschuldnerin von jeglichen weiteren Haftungen befreit und sei schad- bzw. klaglos zu halten.

Da der Bf. durch den Konkurs der Abgabenschuldnerin selbst in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten sei, werde ihm der Quotenbetrag von Seiten Dritter (Familie) zur Verfügung gestellt.

Die Schwierigkeiten für ihn seien, um nur einige zu nennen, dass mit der Konkurseröffnung der Firma GmbH-1 (Abgabenschuldnerin) alle Kredit- und Bankomatkarten von den Banken eingezogen worden seien, keine Überziehung des Gehaltskontos mehr möglich, Kreditschädigung und der beinahe Verlust des Arbeitsplatzes eingetreten sei.

Der Bf. habe höhere Gehaltseinbußen durch den Konkurs hinnehmen müssen, da er Aufträge an die GmbH unentgeltlich für seinen Arbeitgeber vermittelt habe. Sein Arbeitgeber habe durch die Nichtbezahlung von Rechnungen einen großen Verlust hinnehmen müssen.

Er sei Vater von zwei versorgungspflichtigen Kindern. Sollte eine Haftung ihm gegenüber in Höhe von EUR 101.841,73 schlagend werden, so müsste er den Antrag auf Privatinsolvenz stellen.

Der Bf. beantrage daher die Vorlage bzw. schlage er eine persönliche Vorsprache vor, um die Probleme, die durch diese Forderung entstünden, zu besprechen.

\*\*\*\*\*

Mit Vorhalt vom 3.5.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt wegen der Begründung des Ermessens um Mitteilung, ob in Erwägung gezogen worden sei, den faktischen Geschäftsführer Person-1 aufgrund des Erkenntnisses des Spruchsenates vom 5.12.2013 gemäß § 11 BAO zur Haftung heranzuziehen.

\*\*\*\*\*

In Beantwortung des Vorhaltes teilte das Finanzamt mit Schreiben vom 17.5.2018 mit, dass die Abgabenbehörde die Haftung des faktischen Geschäftsführers Person-1 gemäß § 11 BAO in Erwägung gezogen, jedoch als nicht zweckmäßig beurteilt habe, da sogar die

Maßnahmen der Einbringung der Geldstrafe schwierig und letztendlich (Jänner 2018) erfolglos verlaufen seien.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Vorausgeschickt wird, dass mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20.3.2018 Altakten wie der vorliegende mit Wirksamkeit vom 1.4.2018 neu verteilt wurden, weshalb die nunmehr zuständige Gerichtsabteilung die lange Verfahrensdauer nicht zu verantworten hat.

*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.*

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes XY vom Datum-7 der über das Vermögen der GmbH-1 am Datum-8 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 1,16% aufgehoben und die Gesellschaft am Datum-3 im Firmenbuch gelöscht wurde.

Dem Vorschlag des Bf., die Konkursquote von 1,16% zu entrichten, kann nicht nähergetreten werden, weil diese Quote ja bereits durch den Masseverwalter im Konkurs der Gesellschaft dem Abgabenkonto gutgeschrieben wurde und im Gegenteil nunmehr die restlich 98,84% aushaften. Zu einer Verminderung der haftungsgegenständlichen Abgaben kommt es durch die Quote jedoch ebenfalls nicht, weil diese längst vor der Erlassung des Haftungsbescheides (10.6.2013) mit den aushaftenden Abgabenschuldigkeiten verrechnet wurde (Zahlung von € 1.360,63 vom 8.11.2012) und sich die dadurch teilweise entrichtete Abgabe Umsatzsteuer 2007 nur mehr mit dem entsprechend reduzierten Betrag im Haftungsbescheid befindet.

Bestritten wurde, dass dem Bf. als nur zum Schein bestellten und vom Datum-1 bis Datum-2 eingetragenen Geschäftsführer der genannten Gesellschaft die Erfüllung der

abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft, insbesondere der Verpflichtung, für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen, oblegen sei.

In Wahrheit sei nämlich Person-1 der faktische Geschäftsführer der GmbH gewesen, dem lediglich wegen der Insolvenz seines davor geführten Unternehmens eine Gründung eines neuen Unternehmens und offizielle Betrauung als dessen Geschäftsführer verwehrt geblieben sei. Auch habe der Bf. nichts von dessen Malversationen gewusst, was durch seinen Freispruch bzw. die Verurteilung des faktischen Geschäftsführers im Finanzstrafverfahren durch den Spruchsenat bewiesen sei.

Dieser Sachverhalt wird seitens des erkennenden Gerichtes außer Streit gestellt und der Entscheidung als erwiesen zugrunde gelegt.

Jedoch lässt sich aus dem Umstand des erwiesenen faktischen Machthabers Person-1 nichts gewinnen, weil ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vorliegt, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Nach der Verantwortung des Bf. war dieser tatsächlich niemals mit Geschäftsführungsaufgaben jedweder Art betraut. Wirksam bestellte Geschäftsführer ohne Tätigkeitsbereich sind aber weder denkbar noch nach den gesetzlichen Bestimmungen des GmbHG zulässig, da auch eine Geschäftsverteilung von den dem Geschäftsführer obliegenden, gesetzlich zwingenden Pflichten niemals befreien kann.

Darüber hinaus muss ihm die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegengehalten werden, nach welcher den Geschäftsführer, der sich eine solche Hinderung an der Erfüllung seiner Obliegenheiten gefallen lässt, die Folgen seiner Willfährigkeit treffen (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168). Aus welchen Gründen der Bf. seiner Verpflichtung nicht nachkam, ist im gegenständlichen Haftungsverfahren ohne rechtliche Bedeutung. Dass er ohne seine Zustimmung zum Geschäftsführer bestellt worden oder zurechnungsunfähig gewesen wäre, hat der Bf. nie behauptet. Als bestellter Geschäftsführer hätte er die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen gehabt. Hat er das nicht getan, dann muss er die Konsequenzen tragen (VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190).

Ein Vertreter handelt schon deshalb schuldhaft, weil ihm bewusst sein muss, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des § 25 Abs. 1 GmbHG nicht entsprechen kann, wenn er dessen ungeachtet die Funktion eines Geschäftsführers übernimmt.

*Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss gemäß § 9a Abs. 1 BAO dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.*

*Die in Abs. 1 bezeichneten Personen haften gemäß § 9a Abs. 2 BAO für Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge ihrer Einflussnahme nicht eingebbracht werden können.*

Zur mittlerweile möglichen Haftungsinanspruchnahme des faktischen Geschäftsführers gemäß § 9a BAO wird darauf hingewiesen, dass die abgabenrechtliche Pflicht im Sinne des § 9a BAO erst mit 1.1.2013 in Kraft trat und daher auch erst ab diesem Zeitpunkt eine entsprechende Pflichtverletzung durch Erlassung eines Haftungsbescheides nach § 9a BAO geahndet werden kann. Eine Rückwirkung auf Pflichtverletzungen faktischer Machthaber (Einfluss nehmender Personen) vor dem 1.1.2013 ist vom § 9a BAO nicht erfasst, daher auch nicht für die im gegenständlichen Fall betroffenen Abgaben 2007-2011. Da die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflicht, auf die Erfüllung der Pflichten des Abgabepflichtigen und der Vertreter Einfluss zu nehmen, erst ab Inkrafttreten dieser Bestimmung besteht, kann sie auch erst ab diesem Zeitpunkt verletzt werden (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 9a Tz 5), weshalb für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten ausschließlich der bestellte Geschäftsführer, nämlich der Bf., verantwortlich war.

Dass die Bestellung eines „Geschäftsführers auf dem Papier“ an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nichts ändert, hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung kommt es nicht an (VwGH 30.5.2017, Ra 2017/16/0025).

Der vertretungsbefugte Geschäftsführer ist von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil die Geschäftsführung - sei es auf Grund eines eigenen Willensentschlusses des Geschäftsführers, sei es über Weisung von Gesellschaftern, sei es auf Grund einer sonstigen Einflussnahme wirtschaftlich die Gesellschaft beherrschender Personen - faktisch anderen Personen zusteht und der Geschäftsführer dadurch der Möglichkeit einer ausreichenden und effektiven Kontrolle in der Richtung, ob die jeweils fällig werdenden Abgaben zumindest anteilig entrichtet werden, beraubt ist, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setzt oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktritt (VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100).

Damit kam es aber im Beschwerdefall - anders als bei einer Agendenverteilung zwischen bestellten Geschäftsführern - nicht darauf an, ob der handelsrechtliche Geschäftsführer Grund hatte zu zweifeln, ob der faktische Geschäftsführer ordnungsgemäß vorgeht (VwGH 23.3.2010, 2009/13/0078).

Gemäß § 18 GmbHG vertreten die Geschäftsführer die GmbH. Nicht zum Geschäftsführer bestellte oder dazu bevollmächtigte „faktische Geschäftsführer“ werden durch das bloße Ausüben von Geschäftsführungstätigkeiten allein noch nicht zu Vertretern iSd § 80 BAO und entheben den bestellten Geschäftsführer nicht von seinen Pflichten (VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092).

Aus der Tatsache, dass der Bf. zwar zunächst als Beschuldigter geführt, in weiterer Folge aber vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung ebendieser haftungsgegenständlichen Abgaben exkulpiert wurde, lässt sich nichts gewinnen, da es keine Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme bildet, ob in einem förmlichen Strafverfahren ein Schulterspruch erfolgt oder nicht, ein Freispruch den Abgabepflichtigen somit nicht von der Verpflichtung entbindet, im Haftungsverfahren die Gründe aufzuzeigen, die ihn ohne sein Verschulden an der rechtzeitigen Abgabenentrichtung hinderten (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Zu den haftungsgegenständlichen Abgaben (mit Ausnahme der Umsatzsteuer 12/2010 und der Körperschaftsteuer 01-03/2011) ist festzustellen, dass diese erst aufgrund von abgabenbehördlichen Betriebs- und Lohnsteuerprüfungen am 14.6.2011, daher nach Abberufung des Bf. als Geschäftsführer, bescheidmäßig festgesetzt wurden.

Jedoch lässt sich daraus nichts gewinnen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Daher ist bei Selbstbemessungsabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bf. jedoch keine triftigen Gründe vor, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass der Gesellschaft keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären und dass sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden seien.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat,

andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Der Einwand, dass das Gericht bei Verteilung der Konkursquote sämtliche Gläubiger gleich behandelt habe, geht ins Leere, weil die haftungsgegenständlichen Abgaben nicht die Quote von 1,16% betreffen, sondern den bei der Gesellschaft uneinbringlich gewordenen Rest an im Konkurs angemeldeten Konkursforderungen.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), war die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2007 aufgrund der am 8.7.2013 erfolgten Zahlung von € 169,00 auf den derzeit aushaftenden Betrag von € 10.824,31 einzuschränken.

Die vom Bf. geltend gemachten „Billigkeitsgründe“, deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine finanziellen Probleme und der drohende Verlust seines Arbeitsplatzes, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067), zumal Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes ergaben, dass er seit 1.8.2003 bis laufend bei derselben Firma GmbH-2 mit einem derzeitigen Bruttogehalt von € 85.873,86 (Lohnzettel 2017) beschäftigt ist. Die eingewandten wirtschaftlichen Schwierigkeiten wurden nicht näher erläutert und sind auch angesichts des überdurchschnittlichen Verdienstes nicht zu erkennen.

Es wird auch darauf hingewiesen, dass der Verlust des Arbeitsplatzes nur im Falle von Gehaltspfändungen drohen könnte, nicht aber bei freiwilligen Zahlungen in der mit dem Finanzamt zu vereinbarenden Höhe (Ratenzahlungen gemäß § 212 BAO).

Auch geht der Einwand des Bf. hinsichtlich einer drohenden Privatinsolvenz ins Leere, weil es nicht zweckmäßig ist, wenn durch den vorzeitigen Verzicht des Abgabengläubigers andere Gläubiger eine höhere Quote im Schuldenregulierungsverfahren erhalten (UFS 16.2.2011, RV/0167-L/11).

Aus dem Hinweis, dass der faktische Geschäftsführer Person-1 wegen Hinterziehung der haftungsgegenständlichen Abgaben bereits verurteilt worden sei, lässt sich nichts gewinnen, weil aus diesem Grund nach der Rechtfertigung des Finanzamtes aufgrund der Uneinbringlichkeit beim Verurteilten eine Haftungsinanspruchnahme nach § 11 BAO nicht in Betracht kommt.

Nach der Rechtsprechung des VwGH bleibt bei Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung bei dem anderen Gesamtschuldner für die Inanspruchnahme des verbleibenden Gesamtschuldners kein Spielraum für die Ermessensübung (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0108).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles.

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 (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können, zumal er durch den freiwilligen Verzicht auf seine als Vertreter der Gesellschaft zustehenden Rechte die Beeinflussung einer ordnungsgemäßen Geschäftsgebarung selbst aus der Hand gab.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der GmbH-1 im Ausmaß von nunmehr € 100.650,88 zu Recht:

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	2007	10.824,31
Dienstgeberbeitrag	2007	2.184,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	203,89
Umsatzsteuer	2007	10.993,33
Lohnsteuer	2008	5.662,92
Dienstgeberbeitrag	2008	1.451,76
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	135,38
Umsatzsteuer	2008	17.570,18
Lohnsteuer	2009	1.823,64
Dienstgeberbeitrag	2009	673,79
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	61,33

Umsatzsteuer	2009	7.217,13
Lohnsteuer	2010	15.623,04
Dienstgeberbeitrag	2010	2.431,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	216,15
Umsatzsteuer	2010	21.802,63
Umsatzsteuer	12/2010	1.338,75
Körperschaftsteuer	01-03/2011	437,00

*Über die Beschwerde hat gemäß § 274 Abs. 1 BAO eine mündliche Verhandlung stattzufinden,*

*1. wenn es beantragt wird*

- a) in der Beschwerde,*
- b) im Vorlageantrag (§ 264),*

*c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder*

*d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monates nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides, oder*

*2. wenn es der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter für erforderlich hält.*

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Bf. voraus. Dies ergibt sich aus § 274 Abs. 1 Z 1 BAO. Anträge, die erst in einem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (VwGH 27.6.2012, 2008/13/0148).

Die Anträge in den Urgenzschreiben vom 12.3.2015 und 30.11.2015 auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sind daher verspätet.

Die im Vorlageantrag vom 27.6.2014 enthaltene Formulierung („*würde ich eine persönliche Vorsprache vorschlagen*“) ist mangels ausreichender Bestimmtheit ebenfalls nicht geeignet, einen Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu bewirken (vgl. VwGH 24.4.1996, 93/15/0030; VwGH 10.7.1996, 94/15/0039).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 30. Mai 2018