

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Karl Kittinger in der Beschwerdesache N.N., Adresse1, über die Beschwerde vom 19.12.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 19.11.2014 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18.3.2016 in Anwesenheit des Beschwerdeführers, des Amtsvertreters G.A. sowie der Schriftführerin D.E. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Haftungsbescheid (§ 224 BAO) vom 19.11.2014 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer N.N. (in der Folge kurz Bf. genannt) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO für uneinbringlich aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. X-GmbH (FN\*\*\*\*\*) im Ausmaß von insgesamt € 14.719,40, und zwar für

Umsatzsteuer 01/2013 in Höhe von € 3.607,00,  
Umsatzsteuer 02/2013 in Höhe von € 5.013,20 und  
Umsatzsteuer 03/2013 in Höhe von € 6.099,20  
in Anspruch genommen.

Zur Begründung wurde neben Zitieren der bezughabenden Gesetzesbestimmungen ausgeführt, mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 12.5.2014, GZ1, sei das am 12.11.2013 über das Vermögen der Fa. X-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben worden. Am 10.9.2014 sei wegen Vermögenslosigkeit die Löschung im Firmenbuch erfolgt. Demnach seien die angeführten Abgabenrückstände bei der genannten GmbH nicht mehr einbringlich.

Der angeführte Rückstand bestehe infolge Nichtentrichtung der im Zeitraum 21.3.2013 bis 13.5.2013 fällig gewordenen Abgaben. Diese seien im Spruch nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgliedert. Die Bescheide der im Abgabenrückstand enthaltenen

bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgaben seien dem Bf. bereits im Haftungsverfahren zur Kenntnis gebracht worden.

Der Bf. sei im Zeitraum 28.2.2013 bis 10.9.2014 Geschäftsführer der Fa. X-GmbH und daher gemäß § 18 GmbH-Gesetz zu deren Vertretung berufen gewesen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Daraus folge, dass die Umsatzsteuer selbst zu berechnen und zu entrichten sei, ohne dass eine vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden dürfe.

Mit Schreiben vom 8.10.2014 sei der Bf. aufgefordert worden darzulegen, dass er ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen.

Der Bf. sei dieser Aufforderungen - sohin seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun - nicht nachgekommen. Die höchstgerichtliche Judikatur gehe davon aus, dass der Vertreter, der aufgrund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen habe, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkomme, einer besonderen Darlegungspflicht unterliege. Es treffe ihn die Beweislast, nämlich die besondere Verpflichtung darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden dürfe, er wäre seinen Pflichten schuldhafterweise nicht nachgekommen (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0145 und VwGH 19.3.2003, 2002/16/0168).

Nachweise einer erfolgten Gläubigergleichbehandlung (für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung) habe der Bf. im Zuge des Haftungsverfahrens nicht erbracht. Es stehe somit fest, dass er seiner Verpflichtung, als gesetzlicher Vertreter der Gesellschaft für die Entrichtung der die Gesellschaft treffenden Abgaben zu sorgen, zumindest leicht fahrlässig und damit schuldhaft im Sinne des § 9 BAO nicht nachgekommen sei.

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

Die Geltendmachung der Haftung stelle im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, zumal der haftungsgegenständliche Rückstand bei der Primärschuldnerin aufgrund der Rechtswirkung des Zwangsausgleichs

nicht mehr eingebracht werden könne. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenkonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Letzteres stehe hier fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Bf. vom 19.12.2014, mit welcher er sich gegen die Haftungsinanspruchnahme wendet und die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt.

Eine umfassende Begründung werde nachgereicht.

Mit Bescheid – Mängelbehebungsauftrag vom 30.3.2015 wurde der Bf. aufgefordert, den Mangel der fehlenden Begründung der Beschwerde bis zum 30.4.2015 zu beheben. Mit Schriftsatz vom 29.4.2015 beantragte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter die Verlängerung der Frist zur Mängelbehebung bis zum 31.5.2015. Dieser Antrag blieb seitens der Abgabenbehörde unerledigt.

In Befolgung des Mängelbehebungsauftrages reichte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter am 27.5.2015 eine Begründung zu seiner Beschwerde nach und nannte als Beschwerdepunkte a) falsche Haftungssumme und b) mangelnde Ermessensübung.

Zum Beschwerdepunkt a) falsche Haftungssumme führte der Bf. aus, diese stamme aus der Festsetzung der Umsatzsteuern für den Zeitraum 1-3/2013. Die Fa. X-GmbH sei im Bereich der Finanzdienstleistungen tätig gewesen. Die daraus resultierenden Umsätze wären gemäß § 6 Abs. 1 Z. 8 bzw. Abs. 1 Z. 13 UStG steuerfrei. In den vorliegenden Festsetzungsbescheiden vom 8.7.2013 seien die jeweiligen Monatsumsätze mit € 0,00 festgesetzt worden. Auch die Vorsteuerbeträge in den jeweiligen Monaten seien mit € 0,00 veranlagt worden. Es ergebe sich somit eine Zahllast von € 0,00! Davon werde die bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer in Abzug gebracht. Dies führe zu den im Haftungsbescheid angeführten Abgabenbeträgen. In der Begründung sei angeführt: *„Die Festsetzung der Umsatzsteuer erfolgte aufgrund ihrer Anregung.“*

Dem Bf. sei keine derartige Anregung bekannt. Es werde demzufolge beantragt, die Behörde möge dem Bf. darlegen, um welche Anregung (eingebracht von welcher vertretungsbefugten Person?) es sich hierbei handle. Da die GmbH nur unechte steuerbefreite Umsätze durchführen könne, sei eine Haftungsinanspruchnahme für angeblich nicht angeführte Umsatzsteuerzahllasten somit denkunmöglich. Der Bf. behalte sich vor, seine Beschwerde in Würdigung dieser Unterlagen zu ergänzen. Faktum sei, dass die GmbH mit Sicherheit zum Fälligkeitszeitpunkt schon über keine ausreichenden finanziellen Mittel verfügt habe, um derartige Zahllasten bedienen zu können.

In der Bescheidebegründung werde auf Seite 3 weiters angeführt, dass durch die Rechtswirkung des Zwangsausgleichs der haftungsgegenständliche Rückstand nicht mehr einbringlich sei. Ein Zwangsausgleich sehe doch eine Mindestquote von 20% für sämtliche Gläubiger vor! Warum der Haftungsbetrag dann in ungekürzter Höhe dem Bf. zur Haftung vorgeschrieben worden sei, sei für ihn nicht schlüssig.

Zum Beschwerdepunkt b) mangelnde bzw. nicht nachvollziehbare Ermessensübung wird eingewendet, die Bescheidebegründung enthalte lediglich eine allgemeine Floskel mit dem Hinweis auf die Grenzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Eine korrekte Ermessensentscheidung beinhalte einerseits ein Handlungsermessen (Heranziehung zur Haftung: ja oder nein) und andererseits ein Auswahlermessen. Beim Auswahlermessen habe die Behörde zu entscheiden, wer zur Haftung heranzuziehen sei und in welchem Ausmaß! Diese Ermessenskriterien habe die Behörde im Bescheid in einer solchen Art dazutun, dass die Entscheidungsfindung für außenstehende Dritte logisch nachvollziehbar seien. Derartige Ausführungen fänden sich im vorliegenden Bescheid nicht. Für den Bf. sei beispielsweise nicht erklärbar, warum der Geschäftsführer A.B. nicht zur Haftung herangezogen worden sei. Der Bf. sei im Innenverhältnis in Abstimmung mit A.B. lediglich für die gewerberechtlichen Belange zuständig gewesen. Sämtliche anderen Aufgaben seien von A.B. wahrgenommen worden. Es wäre somit primär A.B. zur Haftung heranzuziehen gewesen und es hätte die Behörde begründen müssen, warum sie zur Meinung gelangt sei, A.B. komme als Haftender nicht in Frage. Aus diesem Grund werde der Antrag gestellt, A.B. zur Aufgabenverteilung der Geschäftsführung zu befragen.

Abschließend beantragte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.10.2015 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt, bei den ausständigen Abgabenverbindlichkeiten handle es sich um die Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar und März 2013, welche mit Bescheiden vom 8.7.2013 vorgeschrieben worden seien. In diesen Bescheiden seien übrigens die Gesamtbeträge der steuerpflichtigen Umsätze, aber auch die bislang geltend gemachten Vorsteuern mit € 0,00 festgesetzt worden. Die daraus resultierenden Abgabennachforderungen (die also offensichtlich die Korrektur von bislang zu Unrecht geltend gemachter Vorsteuer darstellen) in Höhe von insgesamt € 14.719,40 würden bis dato in eben dieser Höhe unberichtigt aushaften.

In der nachgereichten Begründung vom 27.5.2015 beanstandete der Bf. die Haftungssumme sowie die mangelnde Ermessensübung.

Vorweg sei festzuhalten, dass die Fa. X-GmbH im Oktober 2012 gegründet worden sei. Als handelsrechtlicher Geschäftsführer seien sowohl der nunmehrige Bf. als auch eine weitere Person im Handelsregister eingetragen.

Die Konkurseröffnung sei bereits am 20.11.2013 erfolgt; mit Beschluss vom 14.5.2014 sei der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Gesellschaft gemäß § 40 FBG (Vermögenslosigkeit) gelöscht worden. Bemerkt werde, dass die Insolvenzgläubiger keine Quote erhielten.

Aus den Bestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO ergebe sich, dass der Geschäftsführer einer GmbH für die der Gesellschaft treffenden Abgaben insoweit hafte, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihm als Geschäftsführer auferlegten

Verpflichtung nicht eingebracht werden könnten. Dabei sei es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe.

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

Gemäß § 248 BAO könne der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid gemäß § 224 Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabensanspruch (Abgabenbescheid, § 198) mittels Beschwerde die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustünden.

Die Beschwerde eines Haftungspflichtigen gegen die Heranziehung zur Haftung einerseits und gegen den Abgabensanspruch andererseits müsse zwar nicht in zwei gesonderten Schriftsätzen erfolgen, dennoch könne daraus nicht geschlossen werden, dass über beide Beschwerde in einem einheitlichen Rechtsmittelverfahren abzusprechen sei.

Vielmehr sei zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung die Legitimation des Beschwerdeführers zur Einbringung einer Beschwerde gegen den Abgabensanspruch ergebe; denn würde der Beschwerde des Haftenden gegen seine Heranziehung zur Haftung stattgegeben, so wäre seine gegen den Abgabensanspruch eingebrachte Beschwerde mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Infolge dessen sei Gegenstand des Beschwerdeverfahrens gegen den Haftungsbescheid einzig und allein die Frage, ob der Bf. zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch, ob die dieser Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben könnten daher in diesem Verfahren nicht erfolgreich erhoben werden.

Mit Haftungsvorhalt vom 8. Oktober 2014 sei dem nunmehrigen Bf. seine mögliche Haftungsinanspruchnahme mitgeteilt worden. Dieser Schriftsatz habe ausführliche rechtliche Hinweise sowie die Aufforderung enthalten, die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes darzulegen. Beigeschlossen seien dieser Aufforderung Ablichtungen jener Bescheide gewesen, mit denen die nachzufordernden Abgaben festgesetzt wurden.

Dem sei nicht entsprochen worden, weswegen das Finanzamt den nunmehr angefochtenen Haftungsbescheid erlassen habe. In diesem Zusammenhang werde

darauf hingewiesen, dass bei der Ausfertigung des Bescheides ein Redaktionsversehen unterlaufen sei; der Hinweis auf die Rechtswirkung eines „Zwangsausgleichs“ gehe schon deswegen ins Leere, da es zu keinem solchen gekommen sei.

Unbestritten sei allerdings, dass der nunmehrige Bf. im Zeitraum 28.2.2013 bis 10.9.2014 zum Geschäftsführer der Primärschuldnerin bestellt gewesen sei. Damit seien die Fälligkeitstage der Umsatzsteuervorauszahlungen 1-3/2013 in die Zeit seiner Tätigkeit gefallen. Dem Einwand, dass das Unternehmen damals keine liquiden Mittel mehr gehabt habe, sei einerseits entgegen zu halten, dass für die Geltendmachung von Vorsteuerüberhängen solche Mittel nicht nötig seien. Ganz im Gegenteil seien dem Unternehmen dadurch liquide Mittel zugeflossen, welche übrigens tatsächlich zu einem Guthaben geführt hätten. Auch bei prinzipieller Aufgabenteilung wären beide Geschäftsführer verpflichtet gewesen, zumindest im Wege der allgemeinen Überwachung über die finanziellen Möglichkeiten des Unternehmens zu informieren und gegebenenfalls die Rückzahlung von zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern (die ja zu einem Guthaben geführt hätten) in die Wege zu leiten. Auf die Klassifizierung der Umsätze als (nicht unecht) steuerfrei sei der Bf. in seiner Begründung sogar hingewiesen worden.

Zum Ermessen sei auszuführen, dass sich bislang die ausständigen Abgabenschuldigkeiten als uneinbringlich erwiesen hätten. Weder seitens der Primärschuldnerin noch – bislang - im Haftungswege hätten diese Beträge bisher eingebracht werden können. Allein schon aus den bisherigen Bemühungen, die bis dato erfolglos verlaufen seien, sei abzuleiten, dass auch die nun unternommene Maßnahme einen letzten Versuch darstelle, dem Abgabengläubiger zu seinem Recht zu verhelfen. Weitere Überlegungen würden damit in den Hintergrund treten.

Mit Schriftsatz vom 22.10.2015 beantragte der Bf. fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht, ohne sein bisheriges Beschwerdevorbringen zu ergänzen.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vom 19.1.2016 brachte der Bf. ergänzend vor, er habe im Nachhinein vom namentlich genannten Masseverwalter erfahren, dass C.B. (Vater des A.B. und mittlerweile inhaftiert wegen schweren Betruges) das Firmenkonglomerat gegründet habe und auch der faktische Geschäftsführer gewesen sei.

Auf Befragung brachte der Bf. vor, handelsrechtlicher Geschäftsführer vom 28.2.2013 bis zur Konkurseröffnung am 20.11.2013 gewesen zu sein. Der Konkursantrag sei ohne sein Wissen eingebracht worden.

Der Kontakt zum faktischen Geschäftsführer C.B. sei über eine Annonce zustande gekommen, in der dieser einen gewerberechtlichen Geschäftsführer für eine noch zu gründende GmbH gesucht habe. Geschäftsgegenstand der GmbH sollte ausschließlich Bauspar- und Versicherungsvermittlung sowie Finanzierungsberatung sein. Der Bf. habe sich auf diese Annonce gemeldet und hätte C.B. Anfang Jänner 2013 getroffen. Es wäre dann vereinbart worden, dass der Bf. den gewerberechtlichen Geschäftsführer für eine

monatliche Entlohnung von € 800,00 brutto ausüben werde. Der Gehalt sei jedoch nur zwei Monate ausbezahlt worden, dann seien keine Gelder mehr geflossen. Erkundigungen über C.B. habe der Bf. damals leider nicht eingezogen.

Der Bf. habe A.B., den weiteren GF, erstmalig Ende Februar 2013 beim Magistrat der Stadt Wien zur Beantragung der Gewerberechtigung getroffen. Er habe dort seine Gewerberechtigung vorlegen müssen und die Behörde habe sie dahingehend belehrt, dass eine Bestellung allein zum gewerberechtlicher Geschäftsführer nicht möglich sei und er als handelsrechtlicher Geschäftsführer agieren müsse. Nachträglich sei dann der Umlaufbeschluss beim Notar bestätigt worden, dass der Bf. auch als handelsrechtlicher Geschäftsführer dieser GmbH fungiere.

Grundsätzlich habe der Bf. über seine Pflichten Bescheid gewusst, er habe zuvor auch bei anderen GmbH's die Funktion eines handelsrechtlichen Geschäftsführers ausgeübt. Grundsätzlich sei dem Bf. schon klar gewesen, dass er als handelsrechtlicher Geschäftsführer auch für die steuerlichen Belange der GmbH zuständig gewesen wäre, jedoch habe er in dieser Versicherungsvertreterbranche aufgrund der unechten Umsatzsteuerbefreiung nie mit Umsatzsteuer zu tun gehabt.

Um die steuerlichen Belange der GmbH dahingehend, dass eine Buchhaltung eingerichtet und entsprechende Aufzeichnungen geführt bzw. Belege gesammelt werden und um eventuell vom Finanzamt einlangende Buchungsmittelungen habe er sich von Beginn an deswegen nicht gekümmert, weil er davon ausgegangen sei, dass erst nach Abschluss von Geschäften steuerlich relevante Vorgänge eintreten könnten. Als gewerberechtlicher Geschäftsführer hätte er ja vom Abschluss derartiger Geschäfte Kenntnis erlangen müssen, weil deren Abschluss ohne ihn nicht möglich gewesen wäre.

Der Gedanke des Bf. sei, und das sei aus jetziger Sicht fahrlässig von ihm gewesen, dass er sich erst nach Abschluss des ersten Geschäftes darum kümmern würde, wie dieses in die Buchhaltung aufgenommen werde und auch wer als steuerliche Vertretung vorhanden sei bzw. beauftragt werde.

Überwachungsmaßnahmen gegenüber dem anderen Geschäftsführer habe er im Rahmen seiner Geschäftsführerfunktion nicht gesetzt, wie gesagt, hätte er dies aber vorgehabt, sobald die ersten operativen Handlungen gesetzt werden, was jedoch tatsächlich vor Konkurseröffnung nicht passiert sei.

Grundsätzliche steuerliche Kenntnisse dahingehend, dass Versicherungs- und Bausparvermittlungen unecht steuerbefreit, Finanzierungsberatungen aber steuerpflichtig gewesen wären, habe der Bf. natürlich gehabt, jedoch habe es keine Geschäfte gegeben.

Von der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen 1-3/2013 mit ausgewiesenen Gutschriften in Höhe der Haftungssumme habe der Bf. keine Kenntnis gehabt und er könne auch nicht sagen, von wem diese eingereicht wurden.

Auch habe er keine Kenntnisse, wer die am Konto durchgeführten Rückzahlungs- und Überrechnungsanträge gestellt habe und wohin diese Gelder gegangen seien. Der Bf. gebe zu, dass es ein Fehler gewesen sei, keinen Einblick in die Buchungsmittelungen bzw. in die Gebarung des Finanzamtskonto zu machen, sonst wäre ihm das sicher aufgefallen.

Er habe auch keine Kenntnisse von der bescheidmäßigen Nachforderung dieser Umsatzsteuerbeträge im Rahmen einer durchgeführten Prüfungshandlung nach Abgabe einer Selbstanzeige gehabt. Auch kenne er die ihm namentlich vorgehaltenen Steuerberaterin nicht und er sei am Firmensitz der GmbH auch nie anwesend gewesen. Wie gesagt habe er immer nur darauf gewartet, dass das erste Geschäft statfinde und seine Person als gewerberechtlicher Geschäftsführer benötigt werde.

Auch waren dem Bf. die ihm vorgehaltenen, von C.B. an die Primärschuldnerin ausgestellten Rechnungen, die zur unrechtmäßigen Geltendmachung des Vorsteuerabzuges dienten, völlig unbekannt. C.B. habe nach Aussage des Bf. eine derartige Tätigkeit nicht ausüben dürfen, weswegen die Geltendmachung eines derartigen Vorsteuerabzuges außerhalb jeder Vorstellung gewesen sei.

Der Bf. habe auch keine Kenntnis vom Festsetzungsbescheid des Finanzamtes aus Juli 2013, mit dem diese Umsatzsteuerguthaben wieder rückgefordert wurden, gehabt. Wäre ihm dieser Bescheid zur Kenntnis gelangt, hätte er sicher reagiert.

Der Bf. bringe abschließend noch einmal vor, dass es sicherlich seine Schuld gewesen sei, nicht sofort ab Beginn in die Steuerkonten Einsicht zu nehmen, gebe aber zu Bedenken, dass er im guten Glauben gehandelt habe, weil er davon ausgegangen sei, dass erst ab Abschluss von Geschäften steuerlich relevante Sachverhalte gegeben sein könnten.

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

*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 eingebracht 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 § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde 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 Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides, oder*
- 2. wenn es der Berichterstatter für erforderlich hält.*

Laut Firmenbuch war der Bf. im Zeitraum 28.2.2013 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. X-GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20.11.2013, Zl. GZ1, deren handelsrechtlicher Geschäftsführer. Nach dem Firmenbuchstand übte er diese Geschäftsführung gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer, A.B., aus. Der Bf. zählt somit zum Kreis der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche gemäß § 9 Abs. 1 BAO bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen, zur Haftung herangezogen werden können.

Die Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung, die die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin voraussetzt. Unbestritten ist diese Uneinbringlichkeit bei der GmbH gegeben, wurde doch der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 12.5.2014 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit am 10.9.2014 amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Verpflichtungen nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Mittel entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. z.B. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0100).

Wie dem Bf. mit der Beschwerdevorentscheidung vorgehalten wurde, wurden im Zeitraum der Geschäftsführung des Bf. zu Unrecht Vorsteuerguthaben namens der Primärschuldnerin Fa. X-GmbH geltend gemacht. Der Bf. selbst führt in der gegenständlichen Beschwerde aus, dass die Firma im Bereich der Finanzdienstleistungen tätig war und dass die daraus resultierenden Umsätze allesamt unecht steuerbefreit gemäß § 6 Abs. 1 Z. 8 bzw. Z. 13 UStG unecht steuerbefreit und damit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen waren.

Dennoch wurden im Verantwortungszeitraum des Bf. am 21.3.2013 eine unrichtige Umsatzsteuervoranmeldung 01/2013 mit einer Gutschrift (Vorsteuerüberhang) in Höhe von € 3.607,00, am 14.4.2013 die Umsatzsteuervoranmeldung 02/2013 mit einer Gutschrift in Höhe von € 5.013,20 sowie am 13.5.2015 die Umsatzsteuervoranmeldung 03/2013 mit einem Vorsteuerüberhang in Höhe von € 6.099,20 bei der Abgabenbehörde eingereicht. In der Folge wurden diese Guthaben nach gestellten Rückzahlungs- bzw. Überrechnungsansuchen an die Primärschuldnerin zurückgezahlt bzw. antragsgemäß auf andere Abgabenkontoen überrechnet. Mit Bescheiden vom 8.7.2013 wurden diese Guthaben aufgrund der unechten Steuerbefreiung von der GmbH erzielten Umsätze gegenüber der Primärschuldnerin wieder rückgefordert und die Primärschuldnerin aufgefordert, diese bis 16.8.2013 zu entrichten, was jedoch in der Folge unterblieb. Die Geltendmachung unrechtmäßiger Umsatzsteuergutschriften wurde dem Bf. mit der Beschwerde vorentscheidend vorgehalten und er ist diesem Faktum im Rahmen des Vorlageantrages mit keinem Wort begegnet.

Soweit der Bf. mit der gegenständlichen Beschwerde die Unrichtigkeit der Höhe der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ohne nähere Begründung in Frage stellt, so er darauf zu verweisen, dass in den Fällen, in denen ein Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangeht, die Behörde nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes daran gebunden ist und sich in ihrer Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an die zugrunde liegenden Abgabenbescheide zu halten hat. Wie von der belangten Behörde zutreffend ausgeführt, ist dem Haftenden durch § 248 BAO ein Rechtszug gegen die Abgabenbescheide eingeräumt. Der Bf. wird somit insoweit auf die Begründung der Beschwerde vorentscheidung verwiesen.

In der gegenständlichen Beschwerde wird zur mangelnden Übung des Auswahlsermessens der Abgabenbehörde ausgeführt, der Bf. sei lediglich für die gewerberechtlichen Belange der Primärschuldnerin zuständig gewesen und sämtliche anderen Aufgaben seien vom weiteren Geschäftsführer A.B. wahrgenommen worden, die Behörde habe nicht begründet, warum sie zur Meinung gelangt sei, A.B. komme als Haftender nicht in Frage, weswegen der Antrag gestellt werde, diesen zur Aufgabenverteilung der Geschäftsführung im Rahmen einer mündlichen Verhandlung zu befragen.

Der Bf. wendet sich mit diesem Vorbringen inhaltlich gegen das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung. Sind nämlich mehrere potentielle Haftungspflichtige vorhanden, richtet sich nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die haftungsrechtliche Verantwortung danach, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Der von den finanziellen, insbesondere steuerlichen Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer ist in der Regel nicht in Anspruch zu nehmen. Verletzt jedoch der mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter seine eigenen Pflichten dadurch grob, dass er trotz Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Angelegenheiten bestellten nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen, so ist er auch haftbar, es sei denn, dass ihm triftige Gründe die

Erfüllung dieser wechselseitigen Überwachungspflicht unmöglich machen. Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabentrachtung betrauten und hierfür verantwortlichen Geschäftsführers durch den Geschäftsführer nur in Betracht, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln (vgl. VwGH 19.3.2005, 2013/16/0166, VwGH 28.6.2012, 2009/16/0244).

Im Rahmen der gemäß § 274 Abs. 1 Z. 2 richterlich angeordneten mündlichen Verhandlung (ein Rechtsanspruch des Bf. gemäß § 274 Abs. 1 Z. 1 BAO bestand nicht, da der Antrag des Bf. zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht in der Beschwerde, sondern in dem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz zur Mängelbehebung stattfand) konnte der Bf. trotz diesbezüglicher Aufforderungen im Vorfeld der mündlichen Verhandlung (Telefonat, Ladung) nicht nachweisen bzw. glaubhaft machen, dass tatsächlich der weitere Geschäftsführer A.B. aufgrund einer im Vorhinein getroffene Aufgabenteilung für die Erledigung der abgabenrechtlichen Belange der GmbH grundsätzlich allein zuständig war, sodass davon auszugehen ist, dass der Bf. gemeinsam mit A.B. für die Erledigung der steuerlichen Belange zu den maßgeblichen Zeitpunkten der Geltendmachung von unrechtmäßigen Vorsteuerguthaben durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen, verantwortlich war. Dies hat der Bf. in der mündlichen Verhandlung letztlich auch eingestanden. Aus dem vom Bf. vorgelegten Gesellschafterbeschluss vom 28.2.2013 und aus der Eintragung im Firmenbuch geht jedenfalls eindeutig hervor, dass der Bf. zum handelsrechtlichen Geschäftsführer bestellt wurde, der gemeinsam mit dem weiteren Geschäftsführer zur Vertretung befugt war. Daraus lässt sich keinesfalls eine Einschränkung der Verpflichtung des Bf. zur Erfüllung der steuerlichen Belange der Fa. X-GmbH ableiten, sondern lediglich eine Einschränkung seiner (alleinigen) Entscheidungsbefugnis.

Seine ihm bekannte Verantwortung für die steuerlichen Belange hat der Bf. ganz offenkundig nicht wahrgenommen und er hat es auch unterlassen, die ordnungsgemäße Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen gemeinsam mit dem zweiten Geschäftsführer A.B. wahrzunehmen bzw. diesem bei der (malversiven) Erledigung der steuerlichen Agenden und der Einbringung von Rückzahlungsansuchen zu überwachen. Da der Bf. nach dem Beschwerdevorbringen ganz offenkundig keine Kenntnis davon hatte, dass zugunsten des Primärschuldnerin unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und in der Folge die Rückzahlung bzw. Überrechnung dieser Guthaben durch den zweiten Geschäftsführer veranlasst wurde, ist jedenfalls von einem Überwachungsverschulden des Bf. auszugehen, welches von ihm in der gegenständlichen Beschwerde auch nicht in Abrede gestellt wurde. Vielmehr hat er im Zusammenhang die Ermessensübung bemängelt, es sei nicht begründet worden, warum er für den Gesamtbetrag der Abgabenschuldigkeiten haftbar gemacht werde und A.B. nicht zur Haftung in Anspruch genommen worden sei.

Im Rahmen der mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht hat der Bf. inhaltlich eine schuldhafte Pflichtverletzung sogar explizit eingestanden, indem er vorbrachte, sich im Zeitraum seiner Geschäftsführung kein einziges Mal

am Firmenstandort aufgehalten und sich auch überhaupt nicht um die steuerlichen Belange der GmbH durch Einsicht in die Buchhaltung bzw. in das Abgabenkonto, in die Belegsammlung, in Buchungsmitteilungen des Finanzamts gekümmert zu haben. Seine Rechtfertigung, er habe im Guten Glauben gehandelt und vorgehabt, sich nach Abschluss von Geschäften um die steuerlichen Belange zu kümmern, kann ihm bestenfalls vom Vorwurf einer vorsätzlichen Handlungsweise befreien. Für das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung reicht jedoch schon die Schuldform der Fahrlässigkeit aus.

Bei Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände auch annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vgl. z.B. VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde gestellt. Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung der Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Norm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dagegen hat sich der Bf. nicht gewandt und im Rahmen der Beschwerde vorgebracht, eine mangelhafte Ermessensübung liege vor, weil der vorrangig verantwortliche Geschäftsführer A.B. nicht zur Haftung herangezogen worden sei. Diesem Vorbringen ist die Abgabenbehörde im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung dahingehend begegnet, dass die Haftungsinanspruchnahme des Bf. die einzige Möglichkeit der Abgabeneinbringung ist, zumal weder bei der Primärschuldnerin noch bislang im Haftungswege diese Beträge eingebracht werden konnten, sodass die Inanspruchnahme des Bf. den letzten Versuch darstelle, den Abgabengläubiger zu seinem Recht zu verhelfen.

Diesen Ermessenserwägungen ist der Bf. im Rahmen des Vorlageantrages und auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht nicht mehr mit konkreten Einwendungen entgegengetreten, weswegen auch seitens des Bundesfinanzgerichtes eine mangelhafte Ermessenübung bei Inanspruchnahme des Bf. mit dem vollen Betrag der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht gesehen werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 18. März 2016