

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch RA Dr. Günther Hödl, Schulerstraße 18, 1010 Wien, über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 27.08.2015, unter der Steuernummer 06 1\*\*\*\*\* zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschulden in Höhe von insgesamt € 111.888,81 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Haftung
Umsatzsteuer	04/10	17.022,64
Umsatzsteuer	06/10	7.924,66
Umsatzsteuer	07/10	14.379,13
Umsatzsteuer	08/10	3.512,39
Umsatzsteuer	09/10	5.147,03
Umsatzsteuer	03/11	7.835,76
Umsatzsteuer	04/11	12.751,77
Umsatzsteuer	05/11	11.079,14
Umsatzsteuer	06/11	2.378,20
Lohnsteuer	05/10	1.584,25
Lohnsteuer	08/10	1.636,86
Lohnsteuer	09/10	1.636,86
Lohnsteuer	11/10	2.884,45
Lohnsteuer	05/11	1.458,74
Lohnsteuer	06/11	1.937,91
Lohnsteuer	07/11	1.336,86
Dienstgeberbeitrag	05/10	880,19
Dienstgeberbeitrag	08/10	888,11

Dienstgeberbeitrag	09/10	888,11
Dienstgeberbeitrag	11/10	1.667,19
Dienstgeberbeitrag	05/11	755,89
Dienstgeberbeitrag	06/11	1.449,31
Dienstgeberbeitrag	07/11	671,28
Dienstgeberzuschlag	05/10	78,23
Dienstgeberzuschlag	08/10	78,95
Dienstgeberzuschlag	09/10	78,95
Dienstgeberzuschlag	11/10	148,20
Dienstgeberzuschlag	05/11	67,19
Dienstgeberzuschlag	06/11	128,83
Dienstgeberzuschlag	07/11	59,67
Körperschaftsteuer	2008	9.384,63
Kammerumlage	04-06/11	157,43
		<hr/>
		111.888,81

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensablauf / Sachverhaltsdarstellung:

Mit Haftungsbescheid vom 27.8.2015 zog das Finanzamt Wien 8/16/17 (belangte Behörde) den Beschwerdeführer zur Haftung für Abgabenrückstände der Firma AG, Adr5 im Ausmaß von € 115.086,83 heran. Dieser Betrag setzt sich laut Haftungsbescheid folgendermaßen zusammen:

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeit	Haftungsbetrag
U	04/10	15.06.2010	17.676,71
U	06/10	16.08.2010	7924,66
U	07/10	15.09.2010	14.931,63
U	08/10	15.10.2010	3512,39
U	09/10	15.11.2010	5.344,80

U	03/11	16.05.2011	7835,76
U	04/11	15.06.2011	13.241,74
U	05/11	15.07.2011	11.504,84
U	06/11	16.08.2011	2.469,58
L	05/10	15.06.2010	1.645,12
L	08/10	15.09.2010	1.699,75
L	09/10	15.10.2010	1.699,75
L	11/10	15.12.2010	2.995,28
L	05/11	15.06.2011	1.514,79
L	06/11	15.07.2011	2.012,37
L	07/11	16.08.2011	1.388,23
DB	05/10	15.06.2010	914,01
DB	08/10	15.09.2010	922,23
DB	09/10	15.10.2010	922,23
DB	11/10	15.12.2010	1.731,25
DB	05/11	15.06.2011	784,93
DB	06/11	15.07.2011	1.505,00
DB	07/11	16.08.2011	697,07
DZ	05/10	15.06.2010	81,24
DZ	08/10	15.09.2010	81,98
DZ	09/10	15.10.2010	81,98
DZ	11/10	15.12.2010	153,89
DZ	05/11	15.06.2011	69,77
DZ	06/11	15.07.2011	133,78
DZ	07/11	16.08.2011	61,96
K	2008		9.384,63
KU	04-06/11	16.08.2011	163,48
			<hr/>
			115.086,83

Dem Haftungsbescheid beigelegt war als Anlage eine Kopie des Körperschaftsteuerbescheides 2008.

In der am 22.9.2015 eingebrachten Beschwerde wurde folgendes vorgebracht:

*"Sehr geehrte Damen und Herren,*

*in obiger Angelegenheit wird bekanntgegeben, daß Herr Bf Dr. Vertreter, Rechtsanwalt, mit seiner rechtlichen Vertretung bevollmächtigt hat.*

*Am 27.8.2015 wurde ein Haftungsbefehl gegen Herrn Bf abgefertigt, mit welchem ihm die Haftung über € 115.086,83 auferlegt wurde.*

*Gegen diesen Haftungsbefehl wird binnen offener Frist das Rechtsmittel der*

### **BESCHWERDE**

*eingetragen.*

*Herr Bf wurde mit dem bekämpften Haftungsbefehl für Abgabenschuldigkeiten der Firma AG haftbar gemacht. Bei diesem Unternehmen ist er als Geschäftsführer eingetragen. Über das Unternehmen der Firma AG wurde am Datum1 zur GZ Gz das Insolvenzverfahren beim Handelsgericht Wien eröffnet und Frau Dr. MV wurde zur Insolvenzverwalterin bestellt.*

*Aus dem Insolvenzakt ergibt sich, daß der Beschwerdeführer selbst zwar als Geschäftsführer eingetragen war, faktischer Geschäftsführer jedoch Herr AB, geb.*

*\*\*. \*\*. 19\*\*, wohnhaft in Adr2 war.*

*Der Beschwerdeführer wurde von Herrn AB als Geschäftsführer vorgeschoben. Er selbst war in der Gesellschaft nur als einfacher Arbeiter tätig. Er hatte keinerlei Einblicke in die Buchhaltung oder sonstigen Papiere der Gesellschaft, wurde ihm dieser Einblick sogar verweigert.*

*Der Beschwerdeführer hatte keine Möglichkeit festzustellen, daß Abgabenschuldigkeiten bestanden haben, geschweige denn hätte er diese auch bezahlen können, da die Geschäfte ausschließlich bei Herrn AB lagen.*

*Als handelsrechtlicher Geschäftsführer ließ sich der Beschwerdeführer nur deswegen eintragen, da er ansonsten Angst hatte, seinen Job zu verlieren und auf dem Arbeitsmarkt schwer vermittelbar gewesen wäre. Es wurde im gegenständlichen Fall sohin mit der Furcht einer Person kalkuliert, um diese als verantwortliche Person vorzuschieben.*

*Der Umstand, daß der Beschwerdeführer niemals die Möglichkeit hatte, in die steuerlichen Unterlagen bzw. in die Geschäfte der Firma AG Einblick zu nehmen, kann durch folgende Auskunftspersonen bestätigt werden:*

*Herr Stb1, Adr3*

*Herr Mag. Stb2, Steuerberater, per Adresse Adr4.*

*Festzuhalten ist darüber hinaus, daß der Beschwerdeführer selbst der deutschen Sprache nur marginal mächtig ist und als Geschäftsführer in diesem Bereich faktisch gar nicht tätig hätte werden können.*

*Die Abgabenverbindlichkeiten sind sohin einzig und allein durch den faktischen Geschäftsführer, welcher auch später sich als handelsrechtlicher Geschäftsführer hat eintragen lassen, Herr AB, zu verantworten.*

*Im Hinblick auf die prekäre Einkommenslage des Beschwerdeführers wird darüber hinaus gestellt der*

**ANTRAG,**

*auf die Einhebung des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung der diesbezüglichen Beschwerde zu verzichten bzw. diese auszusetzen."*

**Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.10.2015, die direkt dem Beschwerdeführer zugestellt wurde, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde angeführt, dass es unbestritten sei, dass der Beschwerdeführer allein vertretungsbefugter Geschäftsführer gewesen sei und damit zu den in § 80 BAO genannten Personen zählt und die rechtliche Stellung als handelsrechtlicher Geschäftsführer eine Verpflichtung der Sicherstellung der Abgabentrachtung nach sich zieht.

**Vorlageantrag**

Im zeitgerecht eingebrachten Vorlageantrag wird nochmals mitgeteilt, dass RA Dr. Vertreter den Beschwerdeführer rechtsfreundlich vertreten und darauf hingewiesen, dass die Beschwerdevorentscheidung direkt an den Beschwerdeführer zugestellt wurde.

**Vorlagebericht**

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belangter Behörde im Vorlagebericht angeführt, dass die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, der Beschwerdeführer sei nur als Scheingeschäftsführer eingetragen, diesen nicht von seinen Verpflichtungen befreie und eine Haftung jedenfalls gegeben sei.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 21.2.2018 wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 1059 zugewiesen.

**Beschluss vom 1.6.2018**

Mit Beschluss vom 1.6.2018 wurde die belangte Behörde aufgefordert, bekannt zu geben, warum die Beschwerdevorentscheidung direkt dem Beschwerdeführer und nicht seinem Vertreter zugestellt wurde, sowie die Verrechnung der Konkursquote in Hinblick auf die haftungsgegenständlichen Abgaben darzulegen und bekannt zu geben, ob

haftungsgegenständliche Abgabenschulden aus anderen Gründen mittlerweile erloschen sind.

Mit demselben Beschluss wurde dem Beschwerdeführer aufgetragen, bekannt zu geben, wann und ob die Beschwerdeentscheidung vom 14.10.2015 dem rechtsfreundlichen Vertreter tatsächlich zugekommen ist und aus welchen Gründen dem Beschwerdeführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war.

Die belangte Behörde hat in ihrer Antwort dargelegt, dass die Zustellung irrtümlich an den Beschwerdeführer und nicht an dessen Vertreter erfolgte. Weiters wurde bekannt gegeben, dass die Konkursquote der Primärschuldnerin in Höhe von € 5.851,92 mit der Körperschaftsteuer 01-03/2012 sowie Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträgen und Dienstgeberzuschlägen des Jahres 2011 verrechnet wurde und der Haftungsbetrag noch zur Gänze aushaftet.

Der Beschwerdeführer hat durch seinen Vertreter geantwortet, dass er die Beschwerdeentscheidung, die am 19.10.2015 hinterlegt wurde, am 20.10.2015 abgeholt hat und sie noch am selben Tag dem Rechtsvertreter übermittelt habe. Weiters wurde dargelegt, dass der Beschwerdeführer vom faktischen Geschäftsführer der Primärschuldnerin nur vorgeschoben wurde, selbst der deutschen Sprache kaum mächtig sei und keinerlei Einblick in die Geschäftsunterlagen hatte. Die abgabenrechtlichen Pflichten konnten vom Beschwerdeführer nicht erfüllt werden, weil er keine Möglichkeit hatte, Informationen zu bekommen, um irgendwelchen Pflichten eines Geschäftsführers nachzukommen. Der Beschwerdeführer habe das Amt des Geschäftsführers auf Grund einer Zwangslage und auf Druck des faktischen Geschäftsführers annehmen müssen.

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer war von der Gründung im Jahr 2002 bis zum Datum<sup>4</sup> als Geschäftsführer der AG (Primärschuldnerin) im Firmenbuch eingetragen. Abgabenschulden der AG wurden nicht entrichtet.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum<sup>1</sup> wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin, der AG, das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss desselben Gerichts vom Datum<sup>2</sup> wurde der Konkurs nach Schlussverteilung wieder aufgehoben. Die Uneinbringlichkeit der Haftungsschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der am Datum<sup>3</sup> erfolgten amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG fest.

Die Verteilungsquote im Konkursverfahren betrug ca. 3,7002 %. Die auf die belangte Behörde entfallende Quote in Höhe von € 5.851,92 wurde im April

2013 bezahlt. Die Abgabenschulden sind bei der Primärschuldnerin im Ausmaß von 96,2998 % uneinbringlich.

Trotz Zustellvollmacht erfolgte die Zustellung der Beschwerdeentscheidung vom 14.10.2015 direkt an den Beschwerdeführer. Die hinterlegte Beschwerdeentscheidung wurde am 20.10.2015 vom Beschwerdeführer behoben und ist dem Zustellbevollmächtigten noch am selben Tag tatsächlich zugekommen.

Abgesehen von der Körperschaftsteuer 2008 sowie der Umsatzsteuer 6/10, 8/10 und 3/11 wurde der Beschwerdeführer in Höhe der vollen Abgabensforderung zur Haftung herangezogen.

## **Beweiswürdigung**

Aus dem Firmenbuch sind die festgestellten Daten zum Konkursverfahren der AG ersichtlich. Die Sachverhaltsfeststellungen zur Höhe der Konkursquote und der Quotenzahlung im Konkursverfahren beruhen auf den Angaben der belangten Behörde sowie einer Einsicht in die elektronisch geführten Akten der belangten Behörde.

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 1.6.2018 wurde dem Beschwerdeführer aufgetragen, dem Bundesfinanzgericht bekannt zu geben, wann und ob die Beschwerdeentscheidung vom 14.10.2015 dem rechtsfreundlichen Vertreter (und Zustellbevollmächtigten) tatsächlich zugekommen ist. In den Entscheidungsgründen zu diesem Beschluss wurde auf die Bestimmung des § 9 Abs 3 ZustG und auf die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Heilung des Zustellmangels, wenn das Dokument dem Zustellbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist, ausdrücklich hingewiesen. Die Beantwortung erfolgte mit einem Schriftsatz vom 20.6.2016. Im Antwortschreiben hat der berufsmäßige Parteienvertreter (und Zustellbevollmächtigte) geschildert, dass der Beschwerdeführer die an ihn gerichtete, hinterlegte, Beschwerdeentscheidung abgeholt hat und diese am gleichen Tag dem zustellbevollmächtigten Parteienvertreter übermittelt hat. Die Abholung eines hinterlegten Dokuments kann sich nur auf das Originaldokument beziehen. Insofern kann sich die im Schriftsatz vom 20.6.2016 geschilderte "Übermittlung" auch nur auf dieses Originaldokument beziehen. Jeden falls wurde in der Beantwortung nicht dargelegt, dass das hinterlegte Dokument dem Zustellbevollmächtigten nicht tatsächlich zugekommen wäre.

Bei Parteierklärungen kommt es darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Der Beschwerdeführer wird von einem berufsmäßigen Parteienvertreter vertreten, der auch das Antwortschreiben verfasst hat. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und andere Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich

erscheinen lässt. Dabei muss der Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachgewiesen werden.

## **Rechtsgrundlagen**

§ 9 BAO lautet:

*§ 9. (1) Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.*

*(2) Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder haften wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufes bei der Beratung in Abgabensachen vorgenommen haben, gemäß Abs. 1 nur dann, wenn diese Handlungen eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten. Ob eine solche Verletzung der Berufspflichten vorliegt, ist auf Anzeige der Abgabenbehörde im Disziplinarverfahren zu entscheiden.*

§ 80 BAO lautet:

### *2. Vertreter.*

*§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.*

*(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.*

*(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.*

§ 224 BAO lautet:

### *2. Geltendmachung von Haftungen.*

*§ 224. (1) Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.*



*(2) Die Bestimmungen des Einkommensteuerrechtes über die Geltendmachung der Haftung für Steuerabzugsbeträge bleiben unberührt.*

*(3) Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.*

## **Rechtliche Erwägungen**

Zustellung:

Gemäß § 97 Abs 1 BAO werden Erledigungen (insbesondere Bescheide) dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung. Gemäß § 9 Abs 1 ZustG können, soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht). Gemäß § 9 Abs 3 ZustG hat, wenn ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt ist, die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

In der Beschwerde vom 22.9.2015, die der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers verfasst hat, hat dieser darauf hingewiesen, dass er mit der rechtlichen Vertretung des Beschwerdeführers bevollmächtigt ist. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schließt eine allgemeine Vertretungsbefugnis eine Zustellungsbevollmächtigung mit ein (VwGH 26.2.2014, 2012/13/0051).

Gemäß § 103 Abs 1 BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden.

Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung ist keine Maßnahme der Abgabenfestsetzung, sondern eine solche der Abgabeneinhebung (VwGH 19.12.1996, 95/16/0204; VwGH 24.1.2001, 99/16/0524; VwGH 17.11.2004, 99/14/0029). Insofern ist auch die Beschwerdevorentscheidung vom 14.10.2015 im Einhebungsverfahren ergangen und kann grundsätzlich - trotz Vorliegens einer Zustellvollmacht - dem Vollmachtgeber zugestellt werden. Eine solche unmittelbare Zustellung an den Vollmachtgeber liegt im Ermessen der Behörde. Eine Begründung für eine derartige Ermessensentscheidung findet sich weder in der Beschwerdevorentscheidung noch wurde sie im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens von der belangten Behörde nachgereicht. Vielmehr hat die belangte Behörde mitgeteilt, dass die unmittelbare Zustellung an den Beschwerdeführer versehentlich erfolgte. Bei unrichtiger Ermessensübung ist die Zustellung an die Partei

unwirksam. Somit wäre die Zustellung der Beschwerdeentscheidung gemäß § 9 Abs 3 ZustG an den einschreitenden Rechtsanwalt vorzunehmen gewesen. Da dies nicht geschehen ist, liegt ein Zustellmangel vor. Gemäß § 9 Abs 3 ZustG ist ein solcher Mangel jedoch heilbar, wenn das zuzustellende Dokument dem Empfänger tatsächlich zukommt. Die Heilung bewirkt, dass die Zustellung des Dokuments als in dem Zeitpunkt bewirkt gilt, in dem das Dokument dem Zustellbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist. Nachdem die Beschwerdeentscheidung vom 14.10.2015 zwar direkt an den Beschwerdeführer gerichtet ist, aber dem Zustellbevollmächtigten am 20.10.2015 tatsächlich zugekommen ist, ist diese Erledigung am 20.10.2015 rechtlich in Existenz getreten. Nachdem die Beschwerdeentscheidung rechtlich existent war, konnte dagegen auch wirksam ein Vorlageantrag eingebracht werden. Somit besteht für das Bundesfinanzgericht eine Zuständigkeit, in der Sache (§ 279 BAO) zu entscheiden.

Tatbestand:

Voraussetzung für die Inanspruchnahme als Haftender nach den §§ 9 und 80 BAO ist eine Abgabeforderung, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, ein Verschulden des Vertreters an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043). Die Haftung nach § 9 BAO ist einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet (VwGH 23.3.2010, 2009/16/0104).

Die Haftung nach § 9 BAO stellt nicht die Haftung für einen Schaden dar, welcher dem Abgabengläubiger bei Gesamtbetrachtung der Abgabenschulden mehrerer Abgabenschuldner entstanden ist, sondern der Tatbestand des § 9 BAO stellt darauf ab, dass Abgabenschulden eines Abgabepflichtigen nicht eingebracht werden können. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (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). Es entspricht daher dem Gesetz, wenn die Behörde die Haftung erst dann geltend macht, wenn sie Kenntnis über das Ausmaß der Uneinbringlichkeit hat (VwGH 5.7.2004, 2002/14/0123).

Aus der Konkurseröffnung allein ergibt sich noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit. Diese ist erst dann anzunehmen, wenn im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabeforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann; schließlich würde selbst eine geringe Quote die Haftung betragsmäßig entsprechend vermindern (zB VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092).

Die Haftung des § 9 BAO betrifft Vertreter iSd §§ 80 bis 83 BAO. Ein "faktischer" Geschäftsführer ist nach dem GmbHG nicht zur Vertretung der Gesellschaft "berufen" und somit nicht als Vertreter im Sinn des § 80 BAO anzusehen, weshalb er nach § 9

Abs 1 BAO auch nicht zur Haftung herangezogen werden kann (VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092). Maßgebend für die Vertreterhaftung ist die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer tätig ist oder zB nur ein „Pro-forma-Geschäftsführer“ (VwGH 2.7.2002, 99/14/0076; VwGH 16.10.2014, Ra 2014/16/0026) oder „nur auf dem Papier“ (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168; VwGH 19.3.2015, 2013/16/0166; VwGH 30.5.2017, Ra 2017/16/0025).

§ 9a BAO sieht zwar eine Haftung für faktische Geschäftsführer vor, jedoch wurde diese Bestimmung erst durch das AbgÄG 2012 eingeführt und ist erst für Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 1. Jänner 2013 verwirklicht wurden. Die faktische Geschäftsführertätigkeit des AB betraf einen Zeitraum, der vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des § 9a BAO liegt.

Pflichtverletzung:

Zu den Pflichten des Geschäftsführers gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen (Abgabenzahlungspflicht). Zu den Aufgaben eines Vertreters gehört auch die Erfüllung der den Vertretenen treffenden gesetzlichen Buchführungs- und Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten. Betraut der Vertreter andere Personen (Angestellte) mit den steuerlichen Agenden, so treffen ihn Auswahl- und Kontrollpflichten.

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (zB VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0123). Der Vertreter hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung iSd § 9 Abs 1 BAO angenommen werden darf (zB VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Er hat das Fehlen ausreichender Mittel für die Abgabentrichtung nachzuweisen.

Der Umstand, dass die beschwerdeführende Person rechtsunkundig bzw. der deutschen Sprache nicht oder nur sehr eingeschränkt mächtig ist, entthob sie nicht der abgabenrechtlichen Verpflichtungen, weil ein Geschäftsführer der GmbH dafür einzustehen hat, dass er über die erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten verfügt (vgl. VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134).

Gemäß § 18 GmbHG wird die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Als bestellter Geschäftsführer hat er die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen. Hat er dies nicht getan, dann muss er die haftungsrechtlichen Konsequenzen tragen (vgl. zB VwGH 2.7.2002, 96/14/0076, und vom VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190; zur Haftung eines "willfähigen" Geschäftsführers vgl. weiters das Erkenntnis vom VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044 mwN).

Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt somit auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei 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 (VwGH 11.3.2010, 2010/16/0028 ). Sofern die völlige Unkenntnis in buchhalterischen und steuerrechtlichen Belangen geltend gemacht werden soll, so ist die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegenzuhalten, wonach auch eine solche Unkenntnis den Geschäftsführer einer GmbH nicht zu exkulpieren vermag (VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246 ).

Eine Haftung kommt auch für aufgrund einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen entstandene Abgabenschulden in Betracht (vgl. VwGH 30.11.1999, 94/14/0173). Der Geschäftsführer haftet für eine solche Abgabennachforderung bei der Gesellschaft, wenn ihm ein Verschulden an der Verletzung jener abgabenrechtlichen Pflichten, die die Schätzung begründet hat, zugerechnet werden kann (insbesondere Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit den Gründen des § 184 Abs 2 und 3 BAO). Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung sind – wenn der Haftungsinanspruchnahme ein Bindungswirkung auslösender Bescheid an die Gesellschaft vorangegangen ist – in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen (vgl. VwGH 18.3.2013, 2012/16/0049).

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Daher reicht leichte Fahrlässigkeit aus (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Abgabenbescheide haben im Spruch den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit zu enthalten (§ 198 Abs 2 BAO). Bezieht sich die Angabe der Fälligkeit nicht auf die gesamte festgesetzte Abgabe, sondern nur auf einen Teil (zB Nachforderung gegenüber einem Vorauszahlungsbescheid), so ist außer dem Zeitpunkt auch der Betrag zu nennen, auf den er sich bezieht; dieser Betrag (Höhe der Nachforderung) ist Spruchbestandteil (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, §198 Tz 12; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup>, § 198 Anm 20). Gemäß § 210 Abs 1 BAO werden Abgaben – unbeschadet besonderer Regelungen – mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig (zB für Einkommensteuerabschlussszahlungen nach § 46 EStG, wobei die Bestimmung auch für die Körperschaftsteuer gilt). Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (VwGH 25.4.2016, Ra 2015/16/0139); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280). Gemäß § 21 Abs 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Voranmeldungszeitraum folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung

(Steuererklärung) einzureichen. Eine sich ergebende Vorauszahlung ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Gemäß § 79 Abs 1 EStG ist die Lohnsteuer spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats abzuführen. Ebenso bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Kalendermonats ist der Dienstgeberbeitrag (§ 43 Abs 1 FLAG) und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (§ 122 WKG iVm § 43 FLAG) zu entrichten. Gemäß § 122 Abs 6 Z 2 WKG ist die Kammerumlage selbst zu berechnen und spätestens am fünfzehnten Tag des nach Ende des Kalendervierteljahres zweitfolgenden Kalendermonats zu entrichten. Zum Fälligkeitstag der Kammerumlage (16.8.2011) war der Beschwerdeführer noch als Geschäftsführer der Primärschuldnerin im Firmenbuch eingetragen. Die Abtretung seiner Gesellschaftsanteile und die darauffolgende Abberufung als Geschäftsführer erfolgte erst mit Notariatsakt und Gesellschafterbeschluss vom Datum<sup>4</sup>.

#### Ausmaß der Haftung:

Die Haftung des § 9 BAO ist subsidiär und akzessorisch. Eine Person darf demnach nur dann als Haftende in Anspruch genommen werden, wenn der Hauptschuldner seiner Verbindlichkeit nicht nachkommt und diese Verbindlichkeit beim Hauptschuldner uneinbringlich ist (Subsidiarität). Die Haftungsschuld ist weiters ihrem bloß sichernden Charakter zufolge in ihrem Bestand von der Existenz der Hauptschuld abhängig. Ist die Hauptschuld nicht (gültig) entstanden oder ist sie erloschen, ist auch eine Haftung für diese nicht denkbar (VwGH 19.3.2015, 2013/16/0200).

Bereits aus der Überschrift zu § 1 IO ist ersichtlich, dass sowohl ein Konkurs- als auch ein Sanierungsverfahren ein Insolvenzverfahren ist. Gemäß § 74 Abs 1 IO ist die Eröffnung des Insolvenzverfahrens durch ein Edikt öffentlich bekanntzumachen, wobei das Verfahren ausdrücklich entweder als Konkursverfahren oder als Sanierungsverfahren zu bezeichnen ist. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum<sup>1</sup> zur Geschäftszahl Gz wurde das Konkursverfahren über die AG eröffnet und mit Beschluss vom Datum<sup>2</sup> der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, hatte die Konkursordnung Vorrang vor den Verrechnungsregeln des § 214 BAO (z.B. VwGH 17.09.1990, 90/14/0038). In seinem Erkenntnis UFS 20.06.2006, RV/1837-W/05, (bestätigt durch VwGH 24.02.2010, 2006/13/0071) hat der Unabhängige Finanzsenat darauf hingewiesen, dass im Hinblick auf § 50 KO, wonach die Insolvenzforderungen nach dem Verhältnis ihrer Beträge zu befriedigen sind, die Zahlung(en) des Masseverwalters anlässlich der Verteilung der Konkursmasse anteilig auf die eine Konkursforderung darstellenden Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen wären. Diese Aussage hat auch für das Verhältnis zwischen § 50 IO und § 214 BAO Geltung (zB BFG 29.04.2016, RV/5100944/2012). Die gemeinschaftliche Insolvenzmasse iSd § 50 IO ist das, was an die Quotengläubiger nach Befriedigung der Massforderungen zu verteilen ist. Im Haftungsverfahren ist die ausgeschüttete Konkursquote nicht nach § 214 Abs 1 BAO auf die ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten anzurechnen, sondern anteilig auf die vom Haftungsverfahren betroffenen Abgabenschuldigkeiten (vgl ÖStZ 2010/998).

In einem Bescheid, mit dem eine persönliche Haftung geltend gemacht wird, wird die Identität der Sache durch den Tatbestand begrenzt, der für die geltend gemachte Haftung maßgebend ist (zB § 9 BAO). Im angefochtenen Bescheid wurden Abgabenschuldigkeiten zum Teil in voller Höhe - also ohne Reduktion um die Quote von 3,7002% - in Ansatz gebracht. Bezüglich des die Quote umfassenden Betrages liegt aber keine Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin vor, da es eben durch die Zahlungen im Insolvenzverfahren zu einer anteiligen Befriedigung aus der Masse gekommen war. Die Verrechnung der Quotenzahlungen durch die belangte Behörde mit Abgabenschuldigkeiten, die nicht zum Gegenstand des angefochtenen Bescheides gemacht wurden, obwohl es sich um Insolvenzverbindlichkeiten gehandelt hat und insofern der Beschwerdeführer insgesamt "nur" in einem niedrigeren Ausmaß zur Haftung herangezogen wurde, bedeutet nicht, dass der Haftende auf Grund einer solchen Verrechnung für die anderen (übrigen) Abgabenschuldigkeiten in voller Höhe zur Haftung herangezogen werden könnte.

Somit ist der Beschwerde in folgendem Ausmaß (Einschränkung der Haftung) Folge zu geben:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	ursprüngliche Abgabenschuld	abzügl. Quote	maximaler Haftungsbetrag	tatsächlicher Haftungsbetrag	Einschränkung	Ergebnis/ Haftung
U	04/10	15.06.2010	17.676,71	654,07	17.022,64	17.676,71	654,07	17.022,64
U	06/10	16.08.2010	10.791,72	399,32	10.392,40	7.924,66	-	7.924,66
U	07/10	15.09.2010	14.931,63	552,5	14.379,13	14.931,63	552,50	14.379,13
U	08/10	15.10.2010	5.436,18	201,15	5.235,03	3.512,39	-	3.512,39
U	09/10	15.11.2010	5.344,80	197,77	5.147,03	5.344,80	197,77	5.147,03
U	03/11	16.05.2011	11.432,83	423,04	11.009,79	7.835,76	-	7.835,76
U	04/11	15.06.2011	13.241,74	489,97	12.751,77	13.241,74	489,97	12.751,77
U	05/11	15.07.2011	11.504,84	425,7	11.079,14	11.504,84	425,70	11.079,14
U	06/11	16.08.2011	2.469,58	91,38	2.378,20	2.469,58	91,38	2.378,20
L	05/10	15.06.2010	1.645,12	60,87	1.584,25	1.645,12	60,87	1.584,25
L	08/10	15.09.2010	1.699,75	62,89	1.636,86	1.699,75	62,89	1.636,86
L	09/10	15.10.2010	1.699,75	62,89	1.636,86	1.699,75	62,89	1.636,86
L	11/10	15.12.2010	2.995,28	110,83	2.884,45	2.995,28	110,83	2.884,45
L	05/11	15.06.2011	1.514,79	56,05	1.458,74	1.514,79	56,05	1.458,74
L	06/11	15.07.2011	2.012,37	74,46	1.937,91	2.012,37	74,46	1.937,91
L	07/11	16.08.2011	1.388,23	51,37	1.336,86	1.388,23	51,37	1.336,86
DB	05/10	15.06.2010	914,01	33,82	880,19	914,01	33,82	880,19

DB	08/10	15.09.2010	922,23	34,12	888,11	922,23	34,12	888,11
DB	09/10	15.10.2010	922,23	34,12	888,11	922,23	34,12	888,11
DB	11/10	15.12.2010	1.731,25	64,06	1.667,19	1.731,25	64,06	1.667,19
DB	05/11	15.06.2011	784,93	29,04	755,89	784,93	29,04	755,89
DB	06/11	15.07.2011	1.505,00	55,69	1.449,31	1.505,00	55,69	1.449,31
DB	07/11	16.08.2011	697,07	25,79	671,28	697,07	25,79	671,28
DZ	05/10	15.06.2010	81,24	3,01	78,23	81,24	3,01	78,23
DZ	08/10	15.09.2010	81,98	3,03	78,95	81,98	3,03	78,95
DZ	09/10	15.10.2010	81,98	3,03	78,95	81,98	3,03	78,95
DZ	11/10	15.12.2010	153,89	5,69	148,20	153,89	5,69	148,20
DZ	05/11	15.06.2011	69,77	2,58	67,19	69,77	2,58	67,19
DZ	06/11	15.07.2011	133,78	4,95	128,83	133,78	4,95	128,83
DZ	07/11	16.08.2011	61,96	2,29	59,67	61,96	2,29	59,67
K	2008	19.04.2010	13.803,03	510,74	13.292,29	9.384,63	-	9.384,63
KU	04-06/11	16.08.2011	163,48	6,05	157,43	163,48	6,05	157,43
							3.198,02	

#### Kausalität:

Der Vertreter haftet aber nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Der Vertreter hat bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter zu behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz; VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128). Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat (VwGH 24.2.2011, 2009/16/0108). Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung des Vertreters in der Höhe des Quotenschadens setzt den Nachweis voraus, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Diesen Nachweis hat der Vertreter auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel zu diesen Zeitpunkten andererseits bezogen zu führen (VwGH 18.3.2013, 2011/16/0184). Auf dem Vertreter lastet auch die

Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Ein derartiges Vorbringen wurde nicht erstattet. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187). Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Kommt der Geschäftsführer der Aufforderung zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines Vorbringens nicht nach und erbringt er nicht den ihm obliegenden Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, haftet er für die in Rede stehenden Abgabenschulden zur Gänze (vgl. VwGH 23.6.2009, 2007/13/0014; VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078).

#### Lohnsteuer / Gleichbehandlungsgrundsatz:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen. Aus der Bestimmung des § 78 Abs 3 EStG 1988, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist, ergibt sich nämlich, dass jede vom Geschäftsführer einer GmbH vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflicht mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs 1 BAO darstellt (zB *Knechtl* in *Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG 25. EL § 78 Anm 19). Die einbehaltene Lohnsteuer ist zur Gänze zur späteren Abfuhr zu verwenden und unterliegt bei sich bis zum Abfuhrzeitpunkt geänderten wirtschaftlichen Verhältnissen nicht dem Gleichbehandlungsgebot. Somit trifft den Vertreter nach § 80 BAO die Verpflichtung, die Lohnsteuer einerseits einzubehalten und andererseits - ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten und des Gleichbehandlungsgebotes - zur Gänze dem Finanzamt zum Fälligkeitstag abzuführen (zB VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097). Eine Begrenzung der Haftung in Höhe des sogenannten Quotenschadens kommt diesbezüglich nicht in Betracht (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013).

#### Ermessen:

Die Inanspruchnahme zur Haftung liegt im Ermessen (§ 20 BAO). Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. 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. Die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin steht als Folge des Insolvenzverfahrens fest. Bei der Ermessensübung ist zudem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden Bedacht zu nehmen. Der



Beschwerdeführer war alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin und war für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich.

Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ist ein Umstand, der bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht gelassen werden darf (VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066). Das Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin wurde bereits im Frühjahr 2013 aufgehoben. Auch die Quotenzahlung ging im April 2013 bei der belangten Behörde ein, wodurch das Ausmaß der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin seit diesem Zeitpunkt feststand. Obwohl der Haftungsbescheid erst im August 2015 erlassen wurde und insofern zweifellos eine längere Zeit verstrichen ist, war die belangte Behörde in dieser Zeit nicht gänzlich untätig. Aus dem elektronisch geführten Akt der Abgabenbehörde ist ersichtlich, dass bereits im Jahr 2014 Sachverhaltserhebungen (ZMR Abfrage, Sozialversicherungsabfrage) durchgeführt wurden.

Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftenden wie etwa dessen Vermögenslosigkeit und/oder Arbeitsunfähigkeit stehen nach der Rechtsprechung in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung und können somit die Ermessensübung nicht beeinflussen (VwGH 25.06.1990, 89/15/0067). Eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten beim Haftungspflichtigen schließt nämlich nicht aus, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen könnten (VwGH 08.07.2009, 2009/15/0013). Die Inanspruchnahme der Haftung in Ausübung des Ermessens ist mit dem derzeitigen, im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides vorhandenen Vermögen nicht begrenzt (VwGH 9.11.2011, 2011/16/0070). Soweit auf eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben aufgezeigt werden soll, ist darauf zu verweisen, dass ein solcher Umstand im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht zu berücksichtigen ist (VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112).

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei der zu lösenden Rechtsfrage an den zitierten gesetzlichen Bestimmungen sowie der dazu angeführten Literatur. Die rechtlichen Voraussetzungen zur Inanspruchnahme zur Haftung sind durch die höchstgerichtliche

Rechtsprechung hinreichend geklärt. Dasselbe gilt für die Zustellung von Schriftstücken, wobei im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellungen zur Zustellung waren. Es liegt hier keine zu klärende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die Zulässigkeit einer Revision zu verneinen war .

Wien, am 31. Juli 2018