

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 02.10.2017 gegen den Haftungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 01.09.2017, Steuernummer StNr,

1. beschlossen:

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung betreffend

Umsatzsteuer 2014	267,08 €
Umsatzsteuer 06/2015	10.620,00 €
Umsatzsteuer 02/2016	22.140,00 €

gemäß §278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

2. zu Recht erkannt:

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die Haftungssumme iHv 178.760,06 € schlüsselt sich wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	07/2015	15.09.2015	18.628,09
Einfuhrumsatzsteuer	08/2015	15.10.2015	20,46
Körperschaftsteuer	2014	16.11.2015	1,00
Körperschaftsteuer	10-12/2015	16.11.2015	360,00
Umsatzsteuer	02/2016	15.04.2016	49.540,05
Kammerumlage	1-3/2016	17.05.2016	353,80
Kammerumlage	1-3/2016	17.05.2016	387,80
Einfuhrumsatzsteuer	12/2015	15.02.2016	23.868,06
Körperschaftsteuer	1-3/2016	15.02.2016	437,00
Einfuhrumsatzsteuer	01/2016	15.03.2016	23.488,04
Einfuhrumsatzsteuer	02/2016	15.04.2016	23.681,45
Umsatzsteuer	04/2016	15.06.2016	2.192,83

Einfuhrumsatzsteuer	05/2016	15.07.2016	11.113,65
Einfuhrumsatzsteuer	03/2016	17.05.2016	11.333,71
Körperschaftsteuer	4-6/2016	17.05.2016	437,00
Einfuhrumsatzsteuer	04/2016	15.06.2016	11.318,11
Körperschaftsteuer	7-9/2016	16.08.2016	437,00
Kammerumlage	4-6/2016	16.08.2016	70,42
Säumniszuschlag 1	2016	18.08.2016	473,63
Stundungszinsen	2016	18.08.2016	617,96
Summe			178.760,06

3. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Parteivorbringen

Laut Beschluss des Landesgerichtes LG1 vom 04.01.2017 wurde über das Vermögen der A HandelsGmbH mangels kostendeckenden Vermögens das Insolvenzverfahren nicht eröffnet. Die Gesellschaft wurde in der Folge wegen Zahlungsunfähigkeit aufgelöst und am 16.01.2018 aus dem Firmenbuch gelöscht. Der am 08.05.1976 geborene Beschwerdeführer war von 28.04.2014 bis 13.10.2016 Geschäftsführer der A HandelsGmbH.

Laut Beschluss des Landesgerichtes LG2 vom 01.09.2015 wurde über das Vermögen des Beschwerdeführers das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 20.04.2017 wurde der Zahlungsplan bestätigt. Wesentlicher Inhalt: "Die Insolvenzgläubiger erhalten eine 10,031 %ige Quote, zahlbar in sieben gleichen Raten zu je 1,433 %, die erste Rate fällig am 15.12.2017, die weiteren 6 Raten fällig am selben Stichtag der folgenden 6 Jahre. Verzug mit der Erfüllung des Zahlungsplans, welcher das Wiederaufleben von Forderungen bewirken kann (gemäß § 156a IO), ist erst anzunehmen, wenn der Schuldner eine fällige Verbindlichkeit trotz einer vom Gläubiger unter Einräumung einer vierwöchigen Nachfrist an ihn gerichteten schriftlichen und eingeschriebenen Mahnung nicht bezahlt." Mit Beschluss des Landesgerichtes LG1 vom 15.05.2017 wurde der Zahlungsplan rechtskräftig bestätigt, der Konkurs aufgehoben und das Ende der Zahlungsfrist mit 05.12.2023 festgelegt.

Mit Schreiben vom 09.02.2017 erkundigte sich das Finanzamt beim Beschwerdeführer, warum die Abgabenschulden der Primärschuldnerin nicht entrichtet worden seien. Der Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit möge bekannt gegeben und nachgewiesen werden. Es möge bekannt gegeben werden, ob bzw. in welchem Anteil nach Eintritt der

Zahlungsunfähigkeit Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien. Um eine Aufstellung anderer Schulden wurde ersucht. Weiters wurde der Beschwerdeführer ersucht, eine Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, welche Eingangsrechnungen ab dem Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit zu welchem Zeitpunkt in welcher Höhe fällig geworden seien und welcher Anteil wann errichtet worden sei. Schließlich sollte das beiliegende Vermögensverzeichnis ausgefüllt retourniert werden.

Mit Schreiben vom 09.03.2017 ersuchte der Beschwerdeführer für die Beantwortung des Schreibens vom 09.02.2017 zum Fristverlängerung bis 10.04.2017. Er sei im Oktober 2016 aus dem Unternehmen ausgetreten, naturgemäß stehe nun die Buchhaltung nicht zur Verfügung. Er sei auf die Zustimmung des neuen Inhabers und Geschäftsführers (mittlerweile Liquidators) angewiesen, um entsprechende Einsicht zu erhalten. Dies sei ihm bereits zugesagt worden und würde in den nächsten Wochen stattfinden.

Mit Bescheid vom 06.04.2017 wies das Finanzamt das Fristverlängerungsansuchen mit der Begründung ab, dass die Frist zur Beantwortung bereits abgelaufen sei.

Mit Haftungsbescheid vom 01.09.2017 wurde der Beschwerdeführer für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der A HandelsGmbH in Höhe von 211.787,14 € zur Haftung herangezogen. Der Haftungsbetrag wurde wie folgt aufgeschlüsselt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	07/2015	15.09.2015	18.628,09
Einfuhrumsatzsteuer	08/2015	15.10.2015	20,46
Umsatzsteuer	06/2015	20.08.2015	10.620,00
Umsatzsteuer	2014	16.02.2015	267,08
Körperschaftsteuer	2014	16.11.2015	1,00
Körperschaftsteuer	10-12/2015	16.11.2015	360,00
Umsatzsteuer	02/2016	15.04.2016	49.540,05
Kammerumlage	1-3/2016	17.05.2016	353,80
Kammerumlage	1-3/2016	17.05.2016	387,80
Einfuhrumsatzsteuer	12/2015	15.02.2016	23.868,06
Körperschaftsteuer	1-3/2016	15.02.2016	437,00
Einfuhrumsatzsteuer	01/2016	15.03.2016	23.488,04
Einfuhrumsatzsteuer	02/2016	15.04.2016	23.681,45
Umsatzsteuer	04/2016	15.06.2016	2.192,83
Einfuhrumsatzsteuer	05/2016	15.07.2016	11.113,65
Einfuhrumsatzsteuer	03/2016	17.05.2016	11.333,71

Körperschaftsteuer	4-6/2016	17.05.2016	437,00
Einfuhrumsatzsteuer	04/2016	15.06.2016	11.318,11
Körperschaftsteuer	7-9/2016	16.08.2016	437,00
Kammerumlage	4-6/2016	16.08.2016	70,42
Säumniszuschlag 1	2016	18.08.2016	473,63
Stundungszinsen	2016	18.08.2016	617,96
Umsatzsteuer	02/2016	15.04.2016	22.140,00
Summe			211.787,14

Begründend wurde auf die Abweisung des Insolvenzantrages der Primärschuldnerin und die Stellung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer sowie auf den Umstand verwiesen, dass das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes unbeantwortet geblieben sei. In Zusammenhang mit der haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuer, Säumniszuschlag und Stundungszinsen wurde die an die Primärschuldnerin ergangenen Abgabenbescheide übermittelt.

In der Beschwerde vom 02.10.2017 zu GZ: XY-2017 wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer schon lange nicht mehr Geschäftsführer der Primärschuldnerin und daher nicht Haftungsschuldner sei. Zum Zeitpunkt der Abweisung des Insolvenzverfahrens am 04.01.2017 sei über das Vermögen des Beschwerdeführers das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. Eine allfällige Zahlungsverpflichtung würde der angebotenen Quote für die Gläubiger unterliegen. Gleichzeitig und hilfsweise werde gegen die dem Bescheid zugrunde liegenden Abgabenansprüche, die bestritten seien, Beschwerde erhoben. Vor allem in Hinblick auf das Schuldenregulierungsverfahren und die derzeitige finanzielle und soziale Lage des Beschwerdeführers werde die Aussetzung der Einhebung des vorgeschriebenen Betrages bis zur Erledigung der Beschwerde beantragt.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 05.10.2017 wies das Finanzamt den Beschwerdeführer darauf hin, dass die Beschwerde vom 02.10.2017 zu GZ: XY-2017 mangelhaft sei. Die Beschwerde müsse ua die Bezeichnung des Bescheides enthalten, gegen den sie sich richte. Die angeführten Mängel seien bis 20.10.2017 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gelte die Beschwerde als zurückgenommen.

Mit Schreiben vom 19.10.2017 (der Post übergeben am 20.10.2017) stellte der Beschwerdeführer klar, dass die Geschäftszahl der Beschwerde Abgabenkontonummer StNr lauten würde. Die Beschwerde richte sich gegen den Haftungsbescheid vom 01.09.2017, der zur Gänze und in allen Punkten angefochten werde und dessen ersatzlose Aufhebung beantragt werde. Die Begründung der Beschwerde werde hiermit wiederholt und auf diese verwiesen, sowie insbesondere darauf, dass der Beschwerdeführer zum fraglichen Zeitpunkt lange nicht mehr Geschäftsführer gewesen

sei. Sollte entgegen seiner Ansicht eine Haftung vorliegen, würde diese zeitlich in sein Schuldenregulierungsverfahren fallen, wobei eine Anmeldung durch die Finanzverwaltung in diesem Verfahren unterblieben sei. Für eine allfällige Forderung würde daher die Quotierung gemäß des Zahlungsplanes gelten.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.12.2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Im Zeitpunkt der Fälligkeit der im Haftungsbescheid geltend gemachten Abgaben sei der Beschwerdeführer laut Eintragung im Firmenbuch handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin und daher für die Entrichtung der Abgaben zuständig gewesen.

Wenn der haftungsbegründende Tatbestand erst nach der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Haftungspflichtigen liege, stelle diese Haftungsforderung weder eine Insolvenz- noch eine Masseforderung dar. Sie könne in voller Höhe unmittelbar dem Haftungspflichtigen vorgeschrieben werden, selbst wenn das Insolvenzverfahren über sein Vermögen noch anhängig und ein Masseverwalter bestellt sei.

Zunächst sei nur über die Beschwerde gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, da sich erst aus dieser Entscheidung ergeben würde, ob eine Legitimation zur Beschwerde gegen den Abgabenspruch überhaupt bestehe. Vor Erledigung der Beschwerde gegen den Grundlagenbescheid sei die rechtskräftige Erledigung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid abzuwarten.

Mit Schreiben vom 05.01.2018, eingelangt beim Finanzamt am 16.01.2018, gab der Beschwerdeführer dem Finanzamt gegenüber bekannt, dass ihm die Beschwerdeverentscheidung, welche ursprünglich als RSb Brief aufgegeben worden sei, heute von seiner Mutter übergeben worden sei. Auf dem Umschlag sei fälschlicherweise am Postaufkleber "verzogen" angekreuzt worden. Dies sei dem Beschwerdeführer völlig unverständlich, weil er nicht verzogen sei, was die Behörde mittels ZMR Auszug einfach ausfindig machen hätte können. Die Anmerkung seiner Mutter zeige, dass der Brief anschließend von einem "Mann" des Finanzamtes abgegeben worden sei, ohne dass dieser sich ausgewiesen oder legitimiert habe. Der Beschwerdeführer wolle (noch) nicht von Nötigung sprechen, jedoch sei es ein Einfaches, eine alte Frau davon zu überzeugen, dass sie den Brief entgegen nehmen müsse, da ihr der Sachverhalt (Meldung der Ortsabwesenheit) nicht bekannt und bewusst sei. Die Beilage B würde die Ortsabwesenheit des Beschwerdeführers von 04.12.2017 bis 23.12.2017 belegen. Daher konnte der RSb-Brief von der Post nicht zugestellt werden. Wie der Postbote auf die Idee komme "verzogen" anzukreuzen, sei dem Beschwerdeführer schleierhaft. Warum das Finanzamt keine ZMR Abfrage gemacht habe, sondern anstelle dessen ihr "fliegendes Personal" aktiviert habe, ebenso. Wenn sich der Angestellte des Finanzamtes schon als Postbote übe, müsse er sich dennoch an die geltenden Gesetze und Regelungen halten, die er durch das eigenständige und rechtlich unkorrekte Handeln missachte und den Beschwerdeführer in seinen Rechten beschnitten habe. Aus diesem Sachverhalt würde sich ergeben, dass die Beschwerdeverentscheidung als nicht zugestellt gelte.

Inhaltlich werde darauf hingewiesen, dass es den Ansichten des Finanzamtes an der rechtlichen Grundlage fehle und diese schlichtweg falsch seien. Die Beschwerde vom 02.10.2017 werde im vollen Umfang aufrechterhalten und wiederholt. Sollte das Finanzamt einem weiteren rechtlichen Irrtum zum Opfer fallen, werde vorsorglich, jedoch ausdrücklich ohne Anerkennung der rechtswirksamen Zustellung der Beschwerde vorentscheidung vom 11.12.2017 Einspruch gegen die Beschwerde vorentscheidung eingebracht und der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzamt gestellt.

Dem Schriftsatz beigelegt wurde die Kopie des RSb-Umschlages, auf dem der Vermerk "verzogen" sowie der handgeschriebene Vermerk "hat der Mann vom FA B gebracht 20.12.2017" ersichtlich sind, und die von der Post am 28.11.2017 übernommene Meldung der Ortsabwesenheit des Beschwerdeführers von 04.12.2017 bis 23.12.2017, woraus hervorgeht, dass RSA- und RSb-Briefe zurückzusenden sind.

Mit Vorlagebericht vom 26.07.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor. Von der Vorlage wurde der Beschwerdeführer unter Anschluss des Vorlageberichtes mit Schreiben vom 26.07.2018 informiert.

Im Vorlagebericht wurde der Ablauf des Verwaltungsverfahrens detailgetreu wiedergegeben. Im Rahmen der Stellungnahme wurden die Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme iSd §§ 9, 80 BAO dargelegt. Der Beschwerdeführer habe es trotz diesbezüglicher mehrfacher Aufforderung bislang unterlassen, die schuldhafte Pflichtverletzung zu widerlegen. Die Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung nach bestätigtem Privatkonkurs sei grundsätzlich zulässig. Auf Grund der konstitutiven Wirkung der Haftungsinanspruchnahme liege keine (nicht angemeldete) Konkursforderung vor, die Rechtswirkungen des abgeschlossenen Zahlungsplanes können nicht berücksichtigt werden. Ein Orientieren an der Ausgleichsquote sei im Rahmen der Ermessensübung möglich. Dies würde gegenständlich die USt 2014 und USt 06/2015 treffen.

Diese beiden Beträge sowie die USt 02/2016 seien jedoch überhaupt aus dem Haftungsbescheid zu entfernen, weil in Zusammenhang mit diesen Abgaben dem Beschwerdeführer die zugrundeliegenden Bescheide nicht zugestellt worden seien. Was die Zustellung der Beschwerde vorentscheidung anlangt, wies das Finanzamt im Wesentlichen darauf hin, dass im Falle von Zustellmängel die Zustellung zu dem Zeitpunkt als bewirkt anzusehen sei, zu dem das Schriftstück dem Empfänger tatsächlich zugekommen sei. Die Beschwerde vorentscheidung gelte daher als am 05.01.2018 zugestellt, der Vorlageantrag sei jedenfalls rechtzeitig eingebracht worden.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften am Abgabekonto der Primärschuldnerin zur Gänze unberichtigt aus.

Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, dem Parteilenvorbringen und des angesprochenen Beschlüssen des Landesgerichtes LG1 und LG2.

Rechtslage

§ 7 ZustellG lautet:

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

§ 7 BAO (Bundesabgabenordnung) lautet:

"(1) Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

(2) Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2)."

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

"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."

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

"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."

§ 224 BAO lautet:

"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."

§ 20 BAO lautet:

"Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen."

Erwägungen

Gegenständlich ist zunächst zu prüfen, ob die Beschwerdeentscheidung vom 11.12.2017 dem Beschwerdeführer rechtsgültig zugestellt wurde.

Obwohl der Beschwerdeführer bei der Post bekannt gegeben hatte, dass er von 04.12.2017 bis 23.12.2017 ortsabwesend sein würde, wurde die Beschwerdeentscheidung vom 11.12.2017 seiner an der Abgabestelle anwesenden Mutter ausgehändigt. Darin ist eine Verletzung des Zustellgesetzes bzw. postrechtlicher Vorschriften zu erblicken.

Den - vom Finanzamt unwidersprochenen - Ausführungen des Beschwerdeführers ist zu entnehmen, dass ihm das Schriftstück von seiner Mutter am 05.01.2018 ausgehändigt wurde.

In Anwendung des § 7 ZustellG führt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung aus, dass eine Heilung des allfälligen Zustellmangels durch tatsächliches Zukommen des Schriftstückes möglich ist, wenn der Empfänger nach seiner Ortsabwesenheit von seiner Abgabestelle nach der Übernahme des Schriftstückes durch einen Mitbewohner der Abgabestelle an diese zurückkehrt (VwGH vom 11.9.1998, 95/19/0063).

Es darf daher davon ausgegangen werden, dass am 05.01.2018 dem Beschwerdeführer die Beschwerdevorentscheidung vom 11.12.2017 tatsächlich zugekommen ist, er ist tatsächlich in den Besitz des Schriftstückes gekommen. Der zunächst vorliegende Zustellmangel wurde damit gemäß § 7 ZustellG geheilt. Der am 16.01.2018 beim Finanzamt eingelangte Vorlageantrag ist daher jedenfalls fristgerecht.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass

- eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen besteht,
- die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört,
- eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt und
- die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

Die Haftung des § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Beschwerdefall grundsätzlich gegeben, weil mit Beschluss des Landesgerichtes LG1 vom 04.01.2017 über das Vermögen der A HandelsGmbH mangels kostendeckenden Vermögens das Insolvenzverfahren nicht eröffnet wurde. Die Gesellschaft wurde in der Folge wegen Zahlungsunfähigkeit aufgelöst und am 16.01.2018 aus dem Firmenbuch gelöscht. Bei der Primärschuldnerin sind daher die haftungsgegenständlichen Abgaben uneinbringlich.

Nach den Bestimmungen des § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde erheben. Aus diesem dem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabeananspruch Kenntnis zu verschaffen ist. Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) der maßgeblichen Bescheide über den Abgabeananspruch zu erfolgen. Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig.

Im vorliegenden Fall hat es das Finanzamt verabsäumt, die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2014 (Bescheid vom 07.10.2015), Umsatzsteuerfestsetzung 06/2015 (Bescheid vom 27.08.2015) und Umsatzsteuerfestsetzung 02/2016 (Bescheid vom 08.08.2017) dem Beschwerdeführer bekannt zu geben. Er wurde anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides nicht davon in Kenntnis gesetzt, dass die angeführten Abgaben (Umsatzsteuer 2014, 06/2015 und 02/2016) bescheidmässig festgesetzt wurden, dass also Abgabensprüche, für die der Beschwerdeführer haften soll, gegenüber der Primärschuldnerin mit Bindungswirkung für das Haftungsverfahren festgestellt worden sind.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt (VwGH vom 24.2.2010, 2005/13/0145), werden sich die Anforderungen, die § 250 Abs. 1 BAO an eine Berufung (nunmehr: Beschwerde) richtet, ohne Kenntnis des zu bekämpfenden Bescheides in der Regel nicht erfüllen lassen. Soll die zur Haftung herangezogene Partei vom Bescheid über den Abgabenspruch in einer Weise informiert werden, die ihr die Bekämpfung des Bescheides über den Abgabenspruch ermöglicht, so ist es jedenfalls erforderlich, ihr die Tatsache der Bescheiderlassung als solcher mit der notwendigen Deutlichkeit zur Kenntnis zu bringen. Wird der zur Haftung herangezogene Vertreter nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmässig festgesetzt wurden, liegt eine unvollständige Information und damit ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung (Beschwerde) gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (vgl. auch VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053).

In Anbetracht dieser Rechtslage war der Haftungsbescheid gemäß § 278 Abs. 1 BAO insoweit aufzuheben, als ihm die oben angeführten bescheidmässigen Abgabenfestsetzungen vorangegangen sind. In diesem Umfang tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Erlassung des Haftungsbescheides befunden hat (§ 278 Abs. 2 BAO).

Bezüglich der übrigen Abgabenschuldigkeiten, denen keine Abgabenbescheide mit Bindungswirkung für den Beschwerdeführer vorangegangen sind bzw. hinsichtlich derer die Bescheide dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht wurden, ist Folgendes auszuführen:

Der Beschwerdeführer war von 28.04.2014 bis 13.10.2016 Geschäftsführer der A HandelsGmbH. Als solcher hätte er für die Entrichtung jener Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft, die in diesem Zeitraum fällig geworden sind, zu sorgen gehabt.

Sind die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und die Vertreterstellung gegeben, so ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Vertreters, im Rahmen der ihm obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden

Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällige Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenerrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. 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. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, und kann eine Bevorzugung von Gläubigern auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern in Form von sogenannten Zug-Um-Zug-Geschäften bestehen. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat somit auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-Um-Zug-Geschäften zu erfassen (VwGH vom 24.1.2013, 2012/16/0100).

Dem Beschwerdeführer wurde die Rechtslage bereits vor Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides dargelegt (Schreiben des Finanzamtes vom 09.02.2017) und ihm die Möglichkeit eingeräumt, seiner Behauptungs- und Beweispflicht nachzukommen. Diese Möglichkeit hat der Beschwerdeführer nicht genutzt. Auch im Beschwerdeverfahren kam er der Behauptungs- und Beweispflicht in Zusammenhang mit der Gläubigergleichbehandlung nicht nach, wobei darauf hinzuweisen ist, dass die Aufnahme einer Sachverhaltsfeststellung in einer Beschwerdeentscheidung oder im Vorlagebericht wie ein Vorhalt des Finanzamtes wirkt (vgl. VwGH vom 20.10.1992, 89/14/0089). Vor allem in Hinblick auf den äußerst detaillierten Vorlagebericht des Finanzamtes ist davon auszugehen, dass dem Beschwerdeführer einerseits der

festgestellte Sachverhalt ausreichend zur Kenntnis gebracht worden ist und ihm andererseits seine Pflichten im Verfahren bewusst sein müssen.

Der Beschwerdeführer hat nicht dargelegt, welche finanziellen Mittel der Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum zur Verfügung gestanden sind und wie diese verwendet wurden. Es wurden keine Berechnungen angestellt, welche Quote jeder Gläubiger erhalten hätte, wenn die Mittel auf alle Verbindlichkeiten gleichmäßig verteilt worden wären. Es wurde im gesamten Verfahren lediglich immer wieder darauf hingewiesen, dass er schon lange nicht mehr Geschäftsführer der Primärschuldnerin sei. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass im beschwerdegegenständlichen Bescheid nur Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin enthalten sind, die in einem Zeitraum fällig geworden sind, in welchem der Beschwerdeführer unbestritten Geschäftsführer der Primärschuldnerin war.

Gemäß § 3 Abs. 1 BAO sind Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes u.a. die Nebenansprüche aller Art. Nach § 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 (VwGH vom 21.11.2013, 2013/16/0203). Daraus ergibt sich für den gegenständlichen Fall, dass sich die Haftung auch auf die Säumniszuschläge und Stundungszinsen erstreckt.

Insgesamt gesehen gelangte daher das Verwaltungsgericht zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schuldhaftes Verhalten des Beschwerdeführers zurückzuführen ist. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH vom 13.4.2005, 2002/13/0177). Das Verwaltungsgericht gelangte weiters zur Ansicht, dass der Beschwerdeführer grundsätzlich im gesamten Ausmaß der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten zur Haftung heranzuziehen ist, welche während seiner Geschäftsführertätigkeit fällig geworden sind.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Berufungswerbers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt daran, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann.

Bei der Geltendmachung der Haftung hat sich die Ermessensübung außer der Heranziehung dem Grunde nach auch auf das Ausmaß der Haftungsinanspruchnahme innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens zu beziehen. In diesem Zusammenhang ist die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtes anzusprechen, mit der erkannt wurde, dass es dann, wenn hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich bzw. ein Zahlungsplan zustande kommt, und die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches vor Konkurseröffnung verwirklicht wurden, grundsätzlich der im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit entspricht, dass sich die Haftungsinanspruchnahme betragsmäßig an der im Zahlungsplan festgelegten Quote orientiert, wenngleich es der Behörde unbenommen ist, im Rahmen der Ermessensübung ergänzend auch noch auf andere Umstände Bedacht zu nehmen (VwGH vom 29.3.2007, 2005/15/0116; VwGH vom 5.7.2004, 2002/14/0123; VwGH vom 23.1.1997, 95/15/0173). Dieser Judikatur liegt, da eine erst nach einem abgeschlossenen Zahlungsplan bescheidmäßig geltend gemachte Haftung wie dargelegt keine Konkursforderung darstellt und daher auch nicht von den Rechtswirkungen des Zahlungsplanes erfasst sein kann, der Gedanke zugrunde, dass im Falle früherer Geltendmachung der Haftung durch die Abgabenbehörde die Haftungsforderung von den Rechtswirkungen gemäß § 156 Abs. 1 KO erfasst worden wäre.

Diese Rechtsprechung sowie das wiederholte Vorbringen des Beschwerdeführers, der Fälligkeitszeitpunkt der Haftungsschuld würde in sein Schuldenregulierungsverfahren fallen, kann dem vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht zum Erfolg verhelfen. Eine Anpassung der Haftungsschuld an die im Zahlungsplan festgelegte Quote kommt nur dann in Betracht, wenn die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches vor Konkurseröffnung verwirklicht wurden. Ein wesentliches Tatbestandserfordernis ist die Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeit.

Das Konkursverfahren den Beschwerdeführer betreffend wurde am 01.09.2015 eröffnet. Vor diesem Zeitpunkt wurden - soweit haftungsgegenständlich - nur die Umsatzsteuer 2014 (Fälligkeitstag 16.02.2015) und die Umsatzsteuer 06/2015 (Fälligkeitstag 20.08.2015) fällig. Wie bereits dargelegt wurde, wird der Haftungsbescheid in Zusammenhang mit diesen Abgaben aufgehoben, weil die diesbezüglichen Abgabenbescheide dem Beschwerdeführer nicht bekanntgegeben worden sind. Alle anderen haftungsgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin wurden nach Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen des Beschwerdeführers fällig, sodass es an den Voraussetzungen für die Berücksichtigung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung mangelt.

In seinem Erkenntnis vom 12.10.2009, 2009/16/0085, hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgesprochen: "*Vermögens- und Arbeitslosigkeit des Haftenden stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (vgl. z. B. das hg. Erkenntnis vom 28. April 2009, Zl. 2006/13/0197), zumal es eine allfällige (zur Zeit der Erlassung des Haftungsbescheides bestehende) Uneinbringlichkeit beim Haftenden*

auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können."

Auch wenn die Zahlungsfrist in Zusammenhang mit dem im Rahmen des Konkursverfahrens abgeschlossenen Zahlungsplanes noch bis 15.12.2023 läuft, ist dennoch aufgrund des Alters des Beschwerdeführers (42 Jahre) davon auszugehen, dass er künftig pfändbares Einkommen erzielen wird.

Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Beschwerdeführers zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßighkeitsgründen der Vorrang einzuräumen. In Hinblick auf die Löschung der Primärschuldnerin im Firmenbuch ist die Geltendmachung der Haftung die einzige Möglichkeit, für die Einbringlichkeit der Abgaben zu sorgen.

Revision

betreffend Spruchpunkt 1.:

Nach Art. 133 Abs. 9 B-VG iVm Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn er von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wie dargelegt wurde, ist die Rechtslage in Zusammenhang mit der Aufhebung eines Haftungsbescheides, wenn die Abgabenbescheide dem Beschwerdeführer nicht bekannt gegeben wurden, durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits beantwortet. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig.

betreffend Spruchpunkt 2.:

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

Die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen in Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung gemäß §§ 9 iVm 80 BAO sind bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt. Da die gegenständliche Entscheidung davon nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

