

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Martin Stossier, Dragonerstraße 54, 4600 Wels, betreffend Beschwerde vom 22.3.2018 gegen den Haftungsbescheid gemäß §§ 9 und 80 BAO der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 20.02.2018, beschlossen:

Der angefochtene Bescheid und die Beschwerdeentscheidung werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 20.2.2018 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) als ehemaliger Geschäftsführer der F2- GmbH (vormals F1 GmbH) für deren nachstehenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 45.477,87 gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Wettgebühren	01/2016	12.083,34
Pfändungsgebühr	2016	1.075,69
Barauslagenersatz	2016	0,68
Säumniszuschlag	2016	362,96
Wettgebühren	02/2016	15.022,82
Säumniszuschlag	2016	410,09
Wettgebühren	03/2016	16.522,29

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen hätten, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und seien befugt, diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwahren, entrichtet würden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO würden die, in den §§ 80 ff BAO bezeichneten, Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten, nicht eingebracht werden könnten haften.

Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person seien somit das Vorliegen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung beim Vertretenen, eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im gegenständlichen Fall sei von einer Uneinbringlichkeit auszugehen, da mit Beschluss des Landesgerichts Y vom Datum1 über das Vermögen der F2- GmbH ein Konkursverfahren eröffnet worden sei und mit Beschluss vom Datum2 der Masseverwalter angezeigt habe, dass die Insolvenzmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit). Somit sei davon auszugehen, dass die Insolvenzgläubiger keine Quote erhalte.

Unbestritten sei, dass dem Bf. als Geschäftsführer der F2- GmbH ab 14.09.2010 bis 11.05.2016 selbständig die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblegen sei.

Schuldhafter Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten würden zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen. Diese setze die Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehörten vor allem die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwalte, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht.

Der Verwaltungsgerichtshof habe in ständiger Rechtsprechung zu den Bestimmungen der §§ 9 und 80 ff BAO darauf hingewiesen, dass es gemäß § 1298 ABGB Sache des Vertreters sei, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt sei, dass er seine Pflicht schuldhafter Weise nicht nachgekommen sei (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 14.01.1997, Zl. 96/08/0206, und die darin zit. Vorjud.). In verfahrensrechtlicher Hinsicht sei es im abgabenrechtlichen Haftungsverfahren nicht nur Sache des haftungspflichtigen Geschäftsführers darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgabenschulden rechtzeitig - zur Gänze oder zumindest anteilig - entrichtet worden seien, sondern auch, dafür entsprechende Beweisanbote zu erstatten.

Das Finanzamt stimme zu, dass soweit vorgebracht werde, im Zeitraum 1. Jänner 2016 bis 11. Mai 2016 die Wettgebühren für die Zeiträume 12/2015 bis 02/2016 in der Höhe von € 70.197,56 fällig geworden seien und die Firma F2- GmbH insgesamt einen Betrag von € 70.482,88 einbezahlt habe.

Festzustellen sei aber, dass zum Stichtag 01.01.2016 bereits ein fälliger Rückstand in Höhe von € 114.814,69 auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin bestanden habe und mit den angeführten Zahlungen nur die laufenden Wettgebühren beglichen worden seien, aber der bereits bestehende Rückstand nicht verringert worden sei. Der Rückstand sei schon ab Dezember 2014 aufgebaut worden, da nur mehr vereinzelt Zahlungen getätigt worden seien.

Das bei Eintritt der verschiedenen Fälligkeiten für Zeiträume ab 11/2014 die Mittel nicht zur Verfügung gestanden wären, werde nicht behauptet.

Die für eine Haftungsinanspruchnahme erforderliche Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall sei daher auch gegeben.

Der Bf. habe keine Zahlungen für die ausstehenden Abgaben geleistet. Da er somit verabsäumt habe, für die gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen, habe er seine Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzt und es habe wie im Spruch entschieden werden müssen.

Es werde auf die beiliegenden Bescheide (in Kopie) verwiesen (Für den Zeitraum 01-03/2016 seien die Wettgebühren selbst berechnet worden). Diese Abgaben seien zu den Fälligkeitstagen nicht entrichtet worden.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffenden Ermessensentscheidungen iSd § 20 BAO seien 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 Abgabenausfalles. Die Geltendmachung der Haftung sei in der Regel ermessenkonform, wenn die betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich seien.

Mit der dagegen mit Schriftsatz vom 22.3.2018 eingebrachten Bescheidbeschwerde wurde die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt.

Nichteintritt der Haftung:

Mit Beschluss des Landesgerichtes Y vom Datum¹ sei über das Vermögen der Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet und ein Masseverwalter bestellt worden. Richtig sei, dass er am Datum² dem Gericht angezeigt habe, dass die Insolvenzmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit).

Daraus den Schluss zu ziehen, dass damit der Haftungstatbestand der Uneinbringlichkeit gegenüber dem Primärschuldner eingetreten sei, sei voreilig. Die Anzeige des Masseverwalters der Masseunzulänglichkeit sei eine reine Vorsichtsmaßnahme, sage jedoch über die Beendigung und damit über eine mögliche Quote im Insolvenzverfahren nichts aus.

Der Masseverwalter werde insbesondere Anfechtungstatbestände und mögliche Haftungen gegen die aktuellen Geschäftsführer, gegen die (nach Auskunft des Masseverwalters) Strafverfahren eingeleitet worden seien, und Gesellschafter zu prüfen haben.

Nachdem nicht feststehe, welchen Ausfall die Abgabenbehörde erleide, könne der Bf. noch nicht zur Haftung herangezogen werden, insbesondere könne die Höhe des Haftungsbetrages nicht feststehen.

Keine Verschulden:

Über Initiative des Mitgeschäftsführers T, der versprochen habe, dass sich das Unternehmen unter seiner alleinigen Führung wirtschaftlich viel besser entwickeln würde, sei der Bf. am 11.05.2016 als Geschäftsführer der Schuldnerin abberufen worden (siehe Protokoll der außerordentlichen Generalversammlung vom 11.05.2016, das der Behörde mit Schreiben vom 08.11.2017 bereits vorgelegt worden sei), sodass dieser alleiniger Geschäftsführer geworden sei. Im selben Zeitraum habe die unter Einfluss des Bf. stehende X Beteiligungsgesellschaft m.b.H. ihre Anteile an der Schuldnerin an die Primärschuldnerin verkauft. Zum Zeitpunkt seiner Abberufung als Geschäftsführer habe das Eigenkapital der Gesellschaft noch € 62.326,56 betragen.

Der Bf. habe den Versprechungen der neuen Geschäftsführung geglaubt und nicht damit gerechnet, dass der neue Geschäftsführer den Verpflichtungen der Schuldnerin, insbesondere im Hinblick auf die Abgabenverbindlichkeiten, nicht nachkommen würde.

Allgemein sei auszuführen, dass ein Geschäftsführer für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft dann nicht hafte, wenn er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Der Vertreter dürfe die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln, als die übrigen aus dem von ihm verwalteten Vermögen zu begleichenden Schulden (Gleichbehandlungsgrundsatz; unter anderem VwGH 2011/16/0084, 2008/15/0085).

Nach den dem Bf. zur Verfügung stehenden Unterlagen (siehe dazu unter Punkt 2.4) sei die Abgabenbehörde keinesfalls schlechter als die übrigen Gläubiger behandelt worden, im Gegenteil, es liege deren wesentliche Besserstellung vor:

Zum 01.01.2016 hätten die Verbindlichkeiten gegenüber der Abgabenbehörde € 114.814,69 betragen (siehe Finanzamtskontoauszug vom 24.10.2017)

Zum 31.12.2015 hätten die Verbindlichkeiten gegenüber anderen Gläubigern € 450.972,83 betragen.

Zum 11.5.2016 (Tag seiner Abberufung) hätten die Verbindlichkeiten gegenüber der Abgabenbehörde € 118.240,02 betragen (siehe Finanzamts Kontoauszug vom 24.10.2017).

Zum 31.5.2015 hätten die Verbindlichkeiten gegenüber anderen Gläubigern gemäß vorläufigen Monatsabschluss zum 31.5.2016 € 523.204,38 betragen.

Daraus folge, dass sich die Verbindlichkeiten gegenüber der Abgabenbehörde um 3 % und dass sich die Verbindlichkeiten gegenüber den anderen Gläubigern um 16 % erhöht hätten.

Zum 31.12.2015 habe der Anteil der Verbindlichkeiten gegenüber der Abgabenbehörde im Verhältnis zu den Gesamtverbindlichkeiten 25,27 %, zum 11.5.2016 22,56%, sohin erheblich weniger betragen.

Diese Berechnungen würden sich auch mit der Tatsache decken, dass im Zeitraum 1.1.2016 bis 11.5.2016 Wettgebühren für die Zeiträume 12/2015 - 03/2016 in Höhe von € 70.197,56 fällig geworden seien. Im selben Zeitraum sei von der Schuldnerin auf das Abgabekonto der Abgabenbehörde insgesamt gutgebucht, also mehr bezahlt worden als vorgeschrieben.

Unabhängig davon, wie man sich dem Problem der Gleichbehandlung nähere, komme man zum Ergebnis, dass die Abgabenbehörde eindeutig besser gestellt worden sei als die übrigen Gläubiger.

Zu diesen Berechnungen seien dem Bf. folgende Unterlagen zur Verfügung gestanden:

Vorläufiger Jahresabschluss zum 31.12.2015 der Schuldnerin, vorläufiger Monatsabschluss zum 31.5.2016 der Schuldnerin und die Aufstellung der Abgabenbehörde vom 24.10.2017.

Alleine diese Unterlagen würden eindeutig dokumentieren, dass eine Benachteiligung der Abgabenbehörde nicht stattgefunden habe.

Sollte die Abgabenbehörde der Meinung sein, dass genauere Gegenüberstellungen zu erstellen seien, werde Folgendes vorgebracht:

Dem Bf. sei durch seinen Rechtsvertreter die Rechtsprechung bekannt gewesen, wonach jeder zur Abgabenhaftung herangezogene Geschäftsführer nachzuweisen habe, dass die vorhandenen liquiden Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Komme er diesem Nachweis nicht nach, liege darin eine schuldhafte Pflichtverletzung (VwGH 2008/15/0201 u.a.).

Der Bf. wiederhole, dass er am 11.5.2016, also 18 Monate vor Eröffnung des Konkursverfahrens, als Geschäftsführer der Schuldnerin abberufen worden sei. Seit seiner Abberufung habe er hatte keinerlei Einfluss auf die Gesellschaft gehabt. Dem ersten Bericht des Masseverwalters entnehme der Bf., dass auch ihm keinerlei Buchhaltungsunterlagen zur Verfügung stünden.

Nach den dem Bf. zur Verfügung stehenden Informationen seien gegen T und J Strafverfahren eingeleitet worden.

Zum Zeitpunkt seiner Abberufung als Geschäftsführer habe das Eigenkapital der Gesellschaft € 62.326,00 betragen.

Der Bf. habe mit Fug und Recht davon ausgehen können, dass die neue Geschäftsführung, die ja auch behauptet habe, die Geschäfte besser zu führen als der

Bf., das Unternehmen weiter positiv führen würde und habe sich auch deshalb keine Unterlagen - außer den oben genannten - zurückbehalten.

Bis zu seinem Ausscheiden sei die Buchhaltung vom Bf. als Geschäftsführer ordnungsgemäß auf Monatsabrechnungsbasis geführt worden. Der Umstand, dass die nunmehrige Geschäftsführung weder dem Masseverwalter noch dem Bf. Buchhaltungsunterlagen übergebe und diese auch vom Masseverwalter oder dem Bf. nicht ausfindig gemacht werden könnten, könne dem Bf. nicht zum Vorwurf gemacht werden. Dies abgesehen davon, dass die vorläufigen Abschlüsse zum 31.12.2015 und zum 31.05.2016 in Verbindung mit dem Finanzamtsauszug ohnehin deutlich zeigen würden, dass die Abgabenbehörde nicht benachteiligt worden sei.

Beweis:

Vorläufiger Jahresabschluss zum 31.12.2015

vorläufiger Monatsabschluss zum 31.5.2016

Bericht des Masseverwalters vom 7.2.2018

Einvernahme des Bf.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20. 6.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass sich aus der Eröffnung des Insolvenzverfahrens zwar noch nicht zwingend die gänzliche Uneinbringlichkeit ergebe (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; 29.5.2001, 99/14/0277; 28.5.2002, 99/14/0233). Allerdings sei eine Uneinbringlichkeit bereits dann anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststehe, dass die Abgabeforderung mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden könne (zB VwGH 6.8.1996, 92/17/0186; 27.4.2000, 98/15/0129; 26.5.2004, 99/14/0218); diesfalls sei daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses (bzw nunmehr des Insolvenzverfahrens) erforderlich (zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; 19.3.2002, 98/14/0056; 28.5.2002, 99/14/0233); die Einbringung einer möglichen Konkursquote vom Primarschuldner sei zu berücksichtigen (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071).

Uneinbringlichkeit liege etwa vor bei Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens nach § 71b IO (vgl zur Abweisung des Konkursantrages mangels Deckung der Kosten zB VwGH 24,10.2000, 95/14/0090; 30.4.2003, 2001/16/0252; 31.3.2004, 2003/13/0153). Dem vergleichbar sei aber auch die Feststellung gemäß § 124a IO, dass die die Insolvenzmasse nicht ausreiche, urn die Masseforderungen zu erfüllen.

Wenn nicht einmal Masseforderungen zu begleichen seien, dann gelte dies umso mehr für Insolvenzforderungen. Eine mögliche Quote für die Insolvenzgläubiger müsse in diesem Fall mit 0 angesetzt werden.

Eine zu erwartende Quote könne daher im Ausmaß der Haftung nicht berücksichtigt werden, bzw. sei sie mit 0 anzusetzen. Die Haftungsinanspruchnahme sei damit auch nicht verfrüht erfolgt.

Was eine allfällige Quote betreffe habe sich nach der Mitteilung des Masseverwalters über die Masseunzulänglichkeit auch bislang noch keinerlei Änderung ergeben, die Anlass geben habe geben können, von einer allfälligen Quote auszugehen. Laut Abfrage der Ediktsdatei vom 13.06.2018 hätten sich keine Änderungen im Hinblick auf die Masseunzulänglichkeit ergeben.

In der Beschwerde werde angeführt, dass der Mitgeschäftsführer Hr. T versprochen habe, dass es der Gesellschaft in Zukunft besser gehen werde und alle Verbindlichkeiten abgedeckt würden.

Dies könne den ehemaligen Geschäftsführer nicht entlasten.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabentrückzahlung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (zB VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; 23.11.2004, 2001/15/0108; 25.11.2009, 2007/15/0277).

Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl zB VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106; 17.12.2003, 2000/13/0220; 24.2.2004, 99/14/0278; 15.12.2004, 2004/13/0146; 22.4.2015, 2013/16/0208); maßgebend sei daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt werde (VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; 23.1.2003, 2001/16/0291).

Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen sei (zB VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; 18.3.2013, 2011/16/0184; 19.3.2015, 2013/16/0166; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016). Daher habe er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132).

Die Darstellung und Hinweise in der Beschwerde seien nicht geeignet dies nachzuweisen, zumal auf die Liquidität zum Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeiten abzustellen sei, bei der Sachlage, dass beim Ausscheiden als Geschäftsführer hier zu beachtende Abgabenrückstände iHv € 117.257,63 (noch ohne die aufgrund der Nichtentrichtung und Nichtanmeldung noch nicht am Konto belasteten Beträge an GS 2011 in Höhe von € 7.190,16) vorhanden gewesen seien, habe der Geschäftsführer schon früher, nämlich im betreffenden Zeitraum der Nichtentrichtung für den Nachweis, dass ihm die Mittel nicht zur Verfügung gestanden seien bzw. er nach Möglichkeit nur unter Berücksichtigung der Gleichbehandlung Zahlungen geleistet habe, die Nachweise zu erheben und dafür vorzusorgen gehabt. Er könne sich nicht darauf berufen, dass ihm diese nach Ausscheiden als Geschäftsführer nicht mehr zur Verfügung stünden.

Dazu habe der VwGH ausdrücklich ausgesprochen: „Der Vertreter hat den Nachweis, 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, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25. November 2009, Zl. 2008/15/0220 und Zl. 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind.“

Aus genannten Gründen sei der Beschwerde der Erfolg zu versagen gewesen.

Dagegen beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht, ohne da bisherige Vorbringen zu ergänzen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldharter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht, wenn die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist, mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und

allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Gemäß § 278 Abs. 2 BAO tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 278 Abs. 3 BAO sind im weiteren Verfahren die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Unbestritten ist, dass dem Bf laut Eintragung im Firmenbuch von 14. September 2010 bis 25. Juni 2016 als alleinigem selbstständig vertretungsbefugten Geschäftsführer der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben beim Hauptschuldner im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Uneinbringlichkeit ist gegeben, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. Ritz, BAO⁶, § 9 Tz 5f und die dort angeführte Judikatur). 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 (vgl. VwGH 6.8.1996, 92/17/0186). Nur wenn feststeht, dass die Abgabeforderungen im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden können, kann die Uneinbringlichkeit bereits vor der vollständigen Abwicklung des Konkurses angenommen werden. In einem solchen Fall ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses erforderlich, jedoch bedarf es konkreter, im einzelnen nachprüfbarer Feststellungen der Abgabenbehörde über die Befriedigungsaussichten bei der insolventen juristischen Person, insbesondere über das zur Befriedigung der Konkursforderungen verfügbare Massevermögen (vgl. VwGH 19. 3. 2002, 98/14/0056; VwGH 31. 3. 2004, 2003/13/0153; VwGH 26. 5. 2004, 99/14/0218).

Der Masseverwalter hat zwar gemäß Beschluss des LG Y vom Datum² angezeigt, dass die Insolvenzmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen, jedoch gemäß Beschluss vom Datum³ nunmehr den Wegfall der Masseunzulänglichkeit angezeigt. Gemäß Beschluss des Gerichtes vom Datum⁴ ist die Konkursdauer nicht vorhersehbar.

Nach dem derzeitigen Stand können keinerlei Feststellungen dahingehend getroffen werden, ob bzw. in welcher Höhe die Konkursforderungen befriedigt werden. Somit ist derzeit das Ausmaß der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht feststellbar.

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Bundesfinanzgericht, sofern sie keine das Verfahren abschließende Formalerledigung zu treffen hat, die Beschwerde auch durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und einer allfälligen Beschwerdeentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Die Abgabenbehörde ist dadurch nicht gehindert, nach Durchführung der noch erforderlichen Ermittlungshandlungen einen neuen Bescheid zu erlassen.

Die unterlassenen Ermittlungen über die Befriedigungsaussichten der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen im Konkurs der GmbH sind wesentlich, weil hievon das Ausmaß der bei Vorliegen aller übrigen Haftungs Voraussetzungen gegebenen Haftung des Bf abhängt. Selbst eine geringe Konkursquote würde eine allfällige Haftung betragsmäßig vermindern (vgl. VwGH 6. 8. 1996, 92/17/0186).

Da es die fehlenden Ermittlungen bezüglich der endgültigen Höhe des Abgabenausfalles nicht ausgeschlossen erscheinen lassen, dass ein im Spruch anders lautender Haftungsbescheid ergangen wäre, der zu einer Verminderung der Haftungssumme in Höhe einer allfälligen Konkursquote geführt hätte, sind die Voraussetzungen für eine Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde gegeben.

Die Entscheidung, ob eine Beschwerde kassatorisch erledigt wird, liegt im Ermessen des Bundesfinanzgerichtes (vgl. Ritz, BAO⁵, § 289 Tz 4). Aus der Sicht der Ermessensübung ist im Streitfall vor allem zu berücksichtigen, dass dem Finanzamt einerseits Parteistellung im Haftungsverfahren und andererseits die Position eines Konkursgläubigers im Konkurs der GmbH zukommt, während sich das Bundesfinanzgericht auf die Beurteilung zu beschränken hat, ob die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme des Bf vorliegen. Im Hinblick auf die Stellung des Finanzamtes als Konkursgläubiger erscheint es zweckmäßig, wenn die Befriedigungsaussichten der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen vom Finanzamt festgestellt werden und im fortgesetzten Verfahren auf eine allfällige Konkursquote Bedacht genommen wird. Dadurch wird das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht - dem Zweck des § 278 Abs. 1 BAO entsprechend - beschleunigt, weil mit der Erledigung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht so lange zugewartet werden muss, bis das Konkursverfahren der Primärschuldnerin ein Stadium erreicht hat, in welchem die endgültige Höhe des Abgabenausfalles feststeht. Weiters werden durch die Aufhebung des Haftungsbescheides ineffiziente Doppelgleisigkeiten vermieden, weil andernfalls beide

Instanzen den derzeit noch nicht absehbaren weiteren Verlauf des Insolvenzverfahrens im Auge behalten müssten, obwohl nur die Abgabenbehörde am Konkursverfahren beteiligt ist (vgl. UFS 18. 4. 2007, RV/0380-I/04; UFS 18. 6. 2007, RV/0536-L/06; UFS 18. 7. 2007, RV/0447-W/05). Im Übrigen ist es in erster Linie Aufgabe der Abgabenbehörde, die für die Geltendmachung der Haftung maßgeblichen tatsächlichen Verhältnisse festzustellen, wozu auch das Ausmaß der Uneinbringlichkeit gehört.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche 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.

Mit dem gegenständlichen Beschluss wurde vom Bundesfinanzgericht im konkreten Einzelfall das Erfordernis ergänzender Ermittlungen, ob und inwieweit die Tatbestandsvoraussetzung der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin gegeben ist, als notwendig erachtet und es liegt keine zu klärende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

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

Wien, am 3. März 2020