

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Robert Philipp Arthur Igali-Igalffy, Landstraßer Hauptstraße 34 Tür 12A, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 9. September 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. August 2019 betreffend Haftungsbescheid / Sonstige 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16.12.2022 in Anwesenheit des Beschwerdeführers und von RA Mag. Robert Igali-Igalffy für den Beschwerdeführer sowie von Mag. Martin Holzmann und Mag. Sebastian Rivo-Wastl BA für das Finanzamt zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Juni 2017 gab das Finanzamt Wien 4/5/10 (Vorgänger des Finanzamtes Österreich; belangte Behörde) dem Beschwerdeführer bekannt, dass am Abgabekonto der ***Primärschuldnerin*** (Primärschuldnerin) ein Rückstand in Höhe von € 96.880,80 aushaftet.

Mit Haftungsbescheid vom 29.8.2017 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung in der Höhe von € 91.846,80 herangezogen. Eine gegen diesen Haftungsbescheid erhobene Beschwerde blieb erfolglos und wurde schließlich mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 20.05.2019, RV/7102313/2018 als unbegründet abgewiesen.

Bescheid

Mit Haftungsbescheid vom 8.8.2019 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde erneut zur Haftung – diesmal im Ausmaß von Ausmaß von € 59.752,22 - herangezogen. Der Haftungsbetrag gliedert sich wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro	Grundlage
Säumniszuschlag 3 ¹⁾	2016	52,20	Bescheid vom 9.6.2017
Säumniszuschlag 3 ¹⁾	2016	52,21	Bescheid vom 9.6.2017
Kapitalertragsteuer ¹⁾	01-12/2012	3.423,66	Bescheid vom 1.12.2017
Körperschaftssteuer ¹⁾	2012	2.568,00	Bescheid vom 6.12.2016
Körperschaftssteuer ¹⁾	2013	8.914,00	Bescheid vom 6.12.2016
Körperschaftssteuer ¹⁾	2014	5.544,00	Bescheid vom 6.12.2016
Körperschaftssteuer ¹⁾	2015	14.477,00	Bescheid vom 6.12.2016
Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2013	59,40	Bescheid vom 9.12.2016
Säumniszuschlag 1 ¹⁾	2014	36,94	Bescheid vom 9.12.2016
Kapitalertragsteuer ¹⁾	01-12/2013	11.883,94	Bescheid vom 1.12.2017
Kapitalertragsteuer ¹⁾	01-12/2014	7.391,21	Bescheid vom 1.12.2017
Kapitalertragsteuer ¹⁾	01-12/2015	5.349,66	Bescheid vom 1.12.2017
Haftungssumme		59.752,22	

Die Begründung des Haftungsbescheides lautet:

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

2., Gemäß § 9 Abs. 1 leg.cit. haften die in § 80 Abs. 1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

3., Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

4., Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergibt sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

*5., Sie waren im ab 18.11.2011 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** in Liquidation, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen. Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.*

6., Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral sind, ist es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden

darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Außerdem trifft den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO), die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer hat daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem hat er darzutun, dass er die Abgabenerfordernisse bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl. Erk. des VwGH vom 17. September 1986, Zl. 84/13/0198; vom 13. November 1987, Zl. 85/17/0035 und vom 13. September 1988, Zl. 87/14/0148). Da Sie Ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sind und die Abgaben bei der o.a. Gesellschaft uneinbringlich sind, war wie im Spruch zu entscheiden.

7., Letztlich wird auf die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstrecken. Ebenso sind Zwangs- u. Ordnungsstrafen im Wege der Geschäftsführerhaftung geltend zu machen.

8., Die Schuldhafte ist damit zu begründen, dass durch Ihr pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft, die Uneinbringlichkeit eingetreten ist.

9., Die Vermögenslosigkeit der Firma ***Primärschuldnerin*** in Liquidation ist daraus ersichtlich, dass das Insolvenzverfahren laut Beschluss des Handelsgericht Wien vom 11.05.2017 mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet wurde.

Dadurch ist der Abgabenrückstand bei der Firma uneinbringlich geworden.

Auf die beiliegenden Grundlagenbescheide wird verwiesen.“

Beschwerde

Mit Schriftsatz vom 9.9.2019 brachte der Beschwerdeführer folgende Beschwerde ein:

„[...]

Dem Beschwerdeführer ging der Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 08.08.2019, zu Abgabekontonummer:***Str.Nr.***, am 12.08.2019 zu.

Innerhalb offenstehender Frist erhebt der Beschwerdeführer gegen den Haftungsbescheid, mit welchem gegen ihn eine Geldstrafe in der Höhe von EUR 59.752,22 wegen Verstoß gegen § 9 i.V.m. §§80 ff. Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma ***Primärschuldnerin*** in Liquidation verhängt wurde, die nachstehende

BESCHWERDE.

Bf1 wurde als vormaliger Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** in Liquidation FN ***FN*** mittels Haftungsbescheides des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 08.08.2019,

welcher ihm am 14.08.2019 zugestellt wurde, zur Haftung von Abgabenschuldigkeiten herangezogen.

Der Haftungsbescheid wird seinem gesamten Umfang nach gekämpft und dessen ersatzlose Aufhebung begehrt.

Als Beschwerdegründe werden unrichtige rechtliche Beurteilung sowie Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Bescheide sind nachvollziehbar zu begründen.

*Der Haftungsbescheid kommt dieser Begründungsverpflichtung nicht nach. Vielmehr erschöpft sich die Behörde darin, Gesetzesstellen anzuführen. Im Haftungsbescheid ist die behauptete Haftung des vormaligen Geschäftsführers der Firma ***Primärschuldnerin*** in Liquidation unter Hinweis auf die Gesetzeslage konstruiert. Dem Haftungsbescheid fehlt jegliches nachvollziehbare Vorbringen, worin das haftungsrelevante Verhalten des Geschäftsführers liegen soll. Wenn überhaupt ein schuldhaftes Verhalten angeführt wäre, so ist anzumerken, dass kein schuldhaftes Verhalten seitens des Beschwerdeführers gesetzt wurde. Ab dem Zeitpunkt wo dieser festgestellt hat, dass die Firma in Konkursgeht, wurden von ihm überhaupt keine Schulden mehr bezahlt. Aus all den oben angeführten Gründen werden daher höflich gestellt die*

Anträge

das Bundesfinanzgericht möge

a. gemäß § 24 VwGVG eine mündliche Verhandlung durchführen

*b. gemäß Art 130 Abs 4 B-VG und § 28 Abs 2 VwGVG in der Sache selbst entscheiden und den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 08.08.2019, zu Abgabenkontonummer: ***Str.Nr.***, ersatzlos aufheben.“*

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung wurde die Beschwerde wie folgt als unbegründet abgewiesen:

*„Grundsätzlich wird auf die Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen. Sie waren laut Firmenbuch (FN ***FN***) ab 18.11.2011 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** in Liquidation, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen. Ab 27.5.2017 waren Sie als Abwickler bzw. Liquidator der ***Primärschuldnerin*** in Liquidation tätig.*

Sie waren somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen. Mittels Haftungsbescheid wurden Sie für die während Ihrer Tätigkeit fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen.

In diesem Zusammenhang ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers ist, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gem. § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (VwGH v. 18. Oktober 1995, 91/13/0037,0038).

Demnach haftet der Geschäftsführer für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, daß er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

*Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung, und zwar die Darstellung der tatsächlich vorhandenen Mittel sowie der aliquoten Mittelverwendung konnte nicht entsprechend erbracht werden. Dazu wäre eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen zu übermitteln gewesen. In dieser Aufstellung hätten alle damaligen Gläubiger der Firma ***Primärschuldnerin*** in Liquidation (auch die zu Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen enthalten sein müssen. Außerdem wäre rechnerisch darzustellen gewesen, in welchem prozentuellen Ausmaß durch Zahlungen die jeweils fälligen Verbindlichkeiten gegenüber den einzelnen (übrigen) Gläubigern reduziert wurden. Diese Tilgungsquoten wären dann der an das Finanzamt geleisteten Quote gegenüberzustellen gewesen. Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung konnte demnach nicht erbracht werden.*

Bemerkt wird, daß es sich bei dem von Ihnen geforderten Haftungsbetrag in Höhe von € 59.752,22 nicht um eine Geldstrafe sondern um die im Haftungsbescheid aufgelisteten Abgabenschuldigkeiten handelt.

Die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung ist im Beschwerdeverfahren der 1. Instanz nicht vorgesehen. Ihrem Ansuchen um Anberaumung einer mündlichen Verhandlung kann daher nicht entsprochen werden. Aus den genannten Gründen ging die Begründung der vorliegenden Bescheidbeschwerde somit ins Leere.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 30.12.2019 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde wie folgt:

„[...] Innerhalb offenstehender Frist wird hiermit gestellt der

ANTRAG

auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

*Primär wird auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen. Dem Beschwerdeführer ging der Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 08.08.2019, zu Abgabekontonummer: ***Str.Nr.***, am 12.08.2019 zu.*

*Innerhalb offenstehender Frist erhebt der Beschwerdeführer gegen den Haftungsbescheid, mit welchem gegen ihn eine Geldstrafe in der Höhe von EUR 59.752,22 wegen Verstoß gegen § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma ***Primärschuldnerin*** in Liquidation verhängt wurde nachstehende Beschwerde:*

[...]

*Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass mittels Beschlusses des BG Innere Stadt Wien vom ***Datum1*** zu ***GZ*** ein Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Beschwerdeführers eröffnet worden ist.*

Beweis: offene Insolvenzdatei

Das Finanzamt Wien wird eingeladen seine allfällige Forderung im Insolvenzverfahren zur Anmeldung zu bringen.

Unter Hinweis auf obige Ausführungen wird daher der

ANTRAG

gestellt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Das Bundesfinanzgericht möge eine mündliche Verhandlung anberaumen und in dieser der Beschwerde Recht geben.“

Mündliche Verhandlung

Zum mangelnden Verschulden des Beschwerdeführers führte der Vertreter des Beschwerdeführers aus, dass er an Morbus Crohn leide und deshalb seine Arbeiter nicht mehr so überprüfen konnte, wie zuvor. Darüber hinaus litt die Gattin des Beschwerdeführers an Depressionen, die schließlich zum Selbstmord geführt hatten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war Alleingeschäftsführer der ***Primärschuldnerin*** (Primärschuldnerin). Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 11.5.2017 (GZ: ***GZ2***) wurde ein Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet. Am xx.xx.2018 wurde die Primärschuldnerin aus dem Firmenbuch gelöscht.

Am ***Datum1*** wurde vom Bezirksgericht Innere Stadt Wien ein Schuldenregulierungsverfahren über den Beschwerdeführer eröffnet (GZ: ***GZ***). Ein angebotener Zahlungsplan wurde nicht angenommen. Mit Beschluss vom ***Datum3*** wurde das Abschöpfungsverfahren eingeleitet.

Mit Haftungsbescheid vom 8.8.2018 wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer zur Haftung für Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer und Säumniszuschläge in Höhe von € 59.752,22 herangezogen. Die haftungsgegenständlichen Zeiträume betreffen die Jahre 2012 bis 2016.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 20.5.2019 wurde bereits über eine Beschwerde gegen einen Haftungsbescheid, der vor allem lohnabhängige Abgaben und Umsatzsteuern der Primärschuldnerin betraf, abweisend entschieden.

Beweiswürdigung

Aus dem Firmenbuchauszug der Primärschuldnerin geht hervor, dass der Beschwerdeführer die Primärschuldnerin während der gesamten Zeit ihrer Existenz selbständig vertreten hat. Die Feststellungen zum Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin gründen sich auf die Eintragungen im Firmenbuch, in die Einsicht genommen wurde. Daraus geht hervor, dass mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 11.5.2017 ein Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet wurde.

Die Feststellungen zum Schuldenregulierungsverfahren des Beschwerdeführers gründen sich auf eine Einsichtnahme in die Insolvenzdatei zur Geschäftszahl ***GZ***. Daraus ist ersichtlich, dass die Bekanntmachung des Schuldenregulierungsverfahrens am ***Datum1*** erfolgte und am ***Datum2*** das Abschöpfungsverfahren eingeleitet wurde, zumal ein Zahlungsplan nicht angenommen wurde. Mit Beschluss vom ***Datum3*** wurde das Schuldenregulierungsverfahren aufgehoben und das Abschöpfungsverfahren eingeleitet.

Aus dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 20.5.2019, GZ RV/7102313/2018 geht hervor, dass der Beschwerdeführer damals für Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge, Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag und Umsatzsteuern der Primärschuldnerin für die Zeiträume 2012 bis 2016 zu Recht zur Haftung herangezogen wurde. Auch im Zuge dieses Beschwerdeverfahrens hat der Beschwerdeführer darauf hingewiesen, dass seine Gattin, die die Buchführung immer zur vollsten Zufriedenheit geführt hatte, an manischer Depression litt und sich schließlich das Leben nahm.

Rechtslage

§ 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 Beurteilung

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 25.3.2010, 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. Als Geschäftsführer der Primärschuldnerin war der Beschwerdeführer ihr Vertreter.

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). 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).

Auf Grund der Nichteröffnung des Insolvenzverfahren über die Primärschuldnerin mangels kostendeckenden Vermögens steht die Uneinbringlichkeit fest.

Pflichtverletzung:

Gemäß § 18 GmbHG wird die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Ein bestellter Geschäftsführer hat die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen.

Zu den Pflichten des Geschäftsführers gehört,

- für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen (Abgabenzahlungspflicht);
- die Erfüllung der den Vertretenen treffenden gesetzlichen Buchführungs- und Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten;
- andere Personen (Angestellte), die er mit den steuerlichen Agenden betraut, zu kontrollieren (Auswahl- und Kontrollpflichten);
- sich bei Geschäftsübernahme zu informieren;
- Zurücklegung der Geschäftsführungsfunktion bei Behinderung/Beschränkung der Befugnisse.

Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung 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; VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601).

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 Abgabentrachtung nachzuweisen.

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Beschwerdeführer besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurden.

Verschulden:

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an den Abgabenbescheid zu halten. Die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung hat von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 29.1.2015, 2011/16/0136; VwGH 25.4.2019, Ra 2019/13/0029).

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).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter die Pflicht zur Abgabentrachtung getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist für die Frage der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten eines Vertreters des Abgabepflichtigen maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen

gewesen wäre (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0095). Mit einem Vorbringen, dass sich die Haftungsbeträge erst aus Nachforderungen als Folge abgabenbehördlicher Prüfungen ergeben haben, wird keine Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides aufgezeigt. Die Verpflichtung zur Entrichtung der genannten Abgaben ist nämlich bereits vor Bescheiderlassung ex lege eingetreten (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106).

Unabhängig von wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft ist die Verletzung der Verpflichtung zur Abfuhr von Umsatzsteuern, Lohnabgaben oder Kapitalertragsteuer jedenfalls schuldhaft, weil es sich dabei um solche Abgaben handelt, deren Entrichtung bzw Abfuhr bei korrekter Geschäftsführung durch diese Schwierigkeiten nicht gehindert war (VwGH 12.8.1994, 92/14/0125).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22. September 1999, Zl. 96/15/0049, dargelegt, dass die Haftung nach § 9 BAO einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet ist. Es ist gemäß § 1298 ABGB Sache des Vertreters, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner Pflichten gem § 9 und § 80 BAO unmöglich war, widrigenfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt ist, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Es kommt nicht darauf an, ob dem Geschäftsführer zur Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid vorgeschriebenen Abgaben eine - mutwillige - Abgabenhinterziehung oder "auffällige Sorglosigkeit" vorzuwerfen ist. Zur Haftungsinanspruchnahme genügt der Vorwurf bloßen - vom Geschäftsführer zu widerlegendem – Verschuldens (VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Die Schuldhaftigkeit iSd § 9 Abs 1 BAO erfasst jede Form des Verschuldens und damit auch die leichte Fahrlässigkeit (VwGH 8.10.1990, 90/15/0145; VwGH 19.5.2021, Ra 2019/13/0046).

Wird der Nachweis erbracht, dass der zur Haftung herangezogene Vertreter zufolge schwerwiegender Erkrankung völlig handlungsunfähig ist, sodass er nicht nur für die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht sorgen konnte, sondern auch nicht seine Entbindung als Geschäftsführer veranlassen konnte, wird der Nachweis der Schuldlosigkeit (im Sinne des § 9 BAO) erbracht (*Stoll*, BAO, 128 mit Hinweis auf VwGH 19.9.1989, 89/14/0115). Nichts anderes kann für die Bewältigung einer schwierigen familiären Situation gelten. Allerdings ist zu bedenken, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben nahezu die gesamte zeitliche Existenz der Primärschuldnerin betreffen. Es wurde weder dargelegt noch konnte festgestellt werden, dass es dem Beschwerdeführer (auch) nicht möglich gewesen wäre, seine Geschäftsführertätigkeit niederzulegen. Insofern ist kein Schuldausschließungsgrund ersichtlich.

Ausmaß der Haftung:

Die Haftung 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 oder hat nur mehr den Charakter einer Naturalobligation (VwGH 6.8.1996, 93/17/0093), ist auch eine Haftung für diese nicht denkbar (VwGH 19.3.2015, 2013/16/0200). Das Erlöschen der Abgabenschuld wird unter anderem durch die Entrichtung der Abgaben - etwa durch einen Gesamtschuldner - bewirkt (VwGH 1.7.1992, 91/13/0046), durch Nachsicht oder Löschung (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 4 Tz 9).

Um den zur Haftung herangezogenen Vertreter in die Lage zu versetzen, den Nachweis über die Gläubigergleichbehandlung anzutreten, ist es erforderlich, dass ihm die Behörde eine nach der jeweiligen Fälligkeit der Abgabe gegliederte Aufstellung übermittelt (vgl. VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181; 19.3.2015, 2011/16/0188; 30.1.2014, 2013/16/0199; 22.4.2015, 2013/16/0208), zumal der Vertreter auch nur verpflichtet ist, fällige Abgaben zu begleichen (vgl. etwa VwGH 31.12.2020, Ra 2020/13/0084).

Abgabenbescheid – Beschwerde:

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch eine Beschwerde erheben; dies gilt auch für einen Lohnsteuer-Haftungsbescheid, der an den Arbeitgeber ergangen ist (VwGH 19.5.2016, Ra 2016/16/0029). Das Beschwerderecht gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch steht dem Haftungspflichtigen auch dann zu, wenn der betreffende Bescheid bereits vom Erstschuldner angefochten wurde, und selbst dann, wenn dazu bereits eine Entscheidung vorliegt (VwGH 14.9.2017, Ra 2017/15/0055; VwGH 31.3.2011, 2010/15/0150). Diese Beschwerden müssen nicht in gesonderten Schriftsätzen eingebracht werden (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0200).

Dem Haftungsbescheid vom 8.8.2019 sind Abgabenfestsetzungsbescheide vorangegangen, die dem Beschwerdeführer auch anlässlich der Haftungsinanspruchnahme zur Kenntnis gebracht wurden.

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 zu führen, wobei es nicht nur auf die liquiden Mittel zum Fälligkeitstag ankommt (VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0067).

Ein solcher Nachweis wurde jedoch nicht vorgelegt, obwohl dies in der Beschwerdeentscheidung vom 25.11.2019 thematisiert wurde.

Ein Haftungsbescheid wirkt insoweit konstitutiv, als erst durch seine Erlassung der Haftende zum Gesamtschuldner wird (zB VwGH 24.6.2010, 2010/16/0014; OGH 16.2.2012, 6Ob231/11f). Der Haftungsbescheid ist ein nicht vom Willen des Insolvenzschuldners abhängiges Element, das die Forderung endgültig zum Entstehen bringt. Das Vorliegen eines Haftungsbescheids ist insolvenzrechtlich (nur) als aufschiebende Bedingung für das Bestehen des Anspruchs zu werten (OGH 5.12.2019, 17Ob7/19g).

Das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Beschwerdeführers wurde am ***Datum1*** eröffnet; das pflichtwidrige Verhalten des Beschwerdeführers lag zu diesem Zeitpunkt bereits vor. Insofern wäre die Haftungsschuld in diesem Insolvenzverfahren als bedingte Forderung anzumelden gewesen, selbst wenn die Haftung noch nicht mittels Haftungsbescheides geltend gemacht wurde.

Ermessen:

Die Inanspruchnahme zur Haftung liegt im Ermessen (§ 20 BAO). Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte 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 Geschäftsführer der Primärschuldnerin und war für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich. Selbst der Umstand, dass eine Haftungsschuld letztlich nur zum Teil eingebracht werden kann, steht deren (ungekürzten) Geltendmachung nicht entgegen (BFG 31.7.2014, RV/5101346/2011). Soweit auf eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben aufzeigt 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). Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld 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). Die ältesten Abgabenansprüche sind im Jahr 2012 entstanden und im Jahr 2019 geltend gemacht worden. Insofern liegt beschwerdegegenständlich noch keine im Ermessenswege zu berücksichtigende lange Verfahrensdauer vor.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Revisionszulassung

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 folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 2. Jänner 2023