

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Lisa Fries in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Okan Ersoy, Schottenring 16/172, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 23. November 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 24. Oktober 2016 betreffend Haftung zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Haftung wird hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Barauslagenersatz	2012	€ 5,39
Pfändungsgebühr	2012	€ 73,86
Dienstgeberbeitrag	1/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	2/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	3/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	4/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	5/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	6/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	7/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	8/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	9/10	€ 35,58

Dienstgeberbeitrag	10/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	11/10	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	12/10	€ 35,58
Lohnsteuer	1/10	€ 7,02
Lohnsteuer	2/10	€ 7,02
Lohnsteuer	3/10	€ 7,02
Lohnsteuer	4/10	€ 7,02
Lohnsteuer	5/10	€ 7,02
Lohnsteuer	6/10	€ 7,02
Lohnsteuer	7/10	€ 7,02
Lohnsteuer	8/10	€ 7,02
Lohnsteuer	9/10	€ 7,02
Lohnsteuer	10/10	€ 7,02
Lohnsteuer	11/10	€ 7,02
Lohnsteuer	12/10	€ 7,02
Zuschlag DB	1/10	€ 3,16
Zuschlag DB	2/10	€ 3,16
Zuschlag DB	3/10	€ 3,16
Zuschlag DB	4/10	€ 3,16
Zuschlag DB	5/10	€ 3,16
Zuschlag DB	6/10	€ 3,16
Zuschlag DB	7/10	€ 3,16
Zuschlag DB	8/10	€ 3,16

Zuschlag DB	9/10	€ 3,16
Zuschlag DB	10/10	€ 3,16
Zuschlag DB	11/10	€ 3,16
Zuschlag DB	12/10	€ 3,16
Umsatzsteuer	11/10	€ 1.893,27
Umsatzsteuer	03/10	€ 763,84
Umsatzsteuer	04/10	€ 245,48
Umsatzsteuer	07/10	€ 1.666,03
Umsatzsteuer	08/10	€ 2.703,58
Umsatzsteuer	2011	€ 4.851,4
	Gesamt	€ 12.751,97

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid vom 24. Oktober 2016 wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als Haftungspflichtiger für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der ***Primärschuldnerin*** (in der Folge: Primärschuldnerin) im Ausmaß von insgesamt € 26.109,31 für verschiedene Abgaben in Anspruch genommen.

Gegen diesen Bescheid wurde Beschwerde erhoben und die Durchführungen einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt.

In der teilweise stattgebenden Beschwerdevorentscheidung wurde die Haftung auf einen Betrag von gesamt € 20.324,01 (Einschränkung auf eine Haftung für die aushaftende Umsatzsteuer) eingeschränkt.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung wurde ein Vorlageantrag eingebracht.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 7. Februar 2018 zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Mit Eingabe des Beschwerdeführers vom 4. Oktober 2024 wurden die Anträge auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Zuständigkeit der Gerichtsabteilung 1007 zur Entscheidung über die Beschwerde gründet auf der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. Jänner 2024. Die Verfügung ist am 1. Februar 2024 in Kraft getreten.

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war von 5. März 2010 bis 3. Mai 2012 Geschäftsführer der Primärschuldnerin.

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde am xx. Jänner 2011 der Konkurs eröffnet. Der Konkurs wurde am xx. Juni 2011 aufgehoben. Die Primärschuldnerin wurde gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit am 4. Dezember 2012 aus dem Firmenbuch gelöscht.

Mit Haftungsbescheid vom 24. Oktober 2016 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung für nachstehende Abgaben herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Barauslagenersatz	2012	28.03.2012	€ 6,34
Dienstgeberbeitrag	2010	17.01.2011	€ 591,05
Körperschaftssteuer	07-09/10	15.08.2010	€ 780
Körperschaftssteuer	10-12/10	15.11.2010	€ 397,50
Körperschaftssteuer	2011	04.11.2016	€ 165,00
Lohnsteuer	2010	17.01.2011	€ 116,65
Pfändungsgebühr	2012	28.03.2012	€ 86,89
Säumniszuschlag A	2010	16.09.2010	€ 72,61
Säumniszuschlag A	2010	16.12.2010	€ 115,92

Säumniszuschlag A	2010	16.12.2010	€ 74,84
Säumniszuschlag A	2012	17.11.2016	€ 114,15
Säumniszuschlag B	2010	17.02.2011	€ 57,96
Umsatzsteuer	11/10	17.01.2011	€ 2.620,45
Umsatzsteuer	12/10	15.02.2011	€ 5.507,92
Umsatzsteuer	03/10	17.05.2010	€ 1.057,22
Umsatzsteuer	04/10	15.06.2010	€ 339,76
Umsatzsteuer	07/10	15.09.2010	€ 2.305,92
Umsatzsteuer	08/10	15.10.2010	€ 3.741,98
Umsatzsteuer	2010	15.02.2011	€ 1.379,22
Umsatzsteuer	2011	15.02.2012	€ 5.707,53
Zinsen	3/10	23.08.2010	€ 290,45
Zinsen	7/10	29.11.2010	€ 289,80
Zuschlag. DB	2010	17.01.2011	€ 52,54
Zwangs-& Ordnungsstrafe	2012	09.03.2012	€ 237,61

Auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin haften die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben noch unberechtigt aus. Die Abgaben wurden nicht entrichtet.

Der Dienstgeberbeitrag 2010 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010, die Haftung für die Lohnsteuer 2010, die Körperschaftssteuervorauszahlungen, die Körperschaftssteuer 2011, die Säumniszuschläge, die Umsatzsteuer 2010, die Umsatzsteuer 2011, die Zwangs- und Ordnungsstrafe wurden der Primärschuldnerin durch Bescheide vorgeschrieben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden dem Beschwerdeführer der Umsatzsteuerbescheid 2010, der Haftungsbescheid für das Jahr 2010 betreffend Lohnsteuer, der Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2010, der Bescheid über die Festsetzung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2010, der Körperschaftsteuerbescheid 2011 und der Umsatzsteuerbescheid 2011 zugestellt.

Der Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid, die Säumniszuschlagsbescheide und der Bescheid über die Verhängung einer Zwangs- und Ordnungsstrafe wurden dem Beschwerdeführer nicht übermittelt.

Die Umsatzsteuer 11/10, 12/10, 03/10, 04/10, 07/10 und 08/10 resultieren aus Umsatzsteuervoranmeldungen.

Mit Bescheid „Pfändung einer Geldforderung“ vom 28. März 2012 wurden wegen Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in der Höhe von € 8.688,85 Forderungen der Primärschuldnerin gepfändet. Die Gebühren und Barauslagen für die Pfändung beliefen sich auf € 93,23. Die Pfändungsgebühr betrug € 86,89. Der Borauslagenersatz belief sich auf € 6,34.

Die Pfändungsgebühr und der Barauslagenersatz wurden nicht durch Abgabenbescheid festgesetzt.

Bei den im Haftungsbescheid als „Zinsen“ 03/10 bzw. 07/10 bezeichneten Abgaben handelt es sich tatsächlich um Verspätungszuschläge 03/10 bzw. 07/10.

Am 11. Jänner 2012 wurde durch die belangte Behörde eine Quotenmahnung hinsichtlich der noch ausständigen Quote 12/2011 versendet. Am 22. Jänner 2015 wurde durch die belangte Behörde eine Abfrage im Firmenbuch durchgeführt und festgestellt, dass die Firma gelöscht wurde.

Die Primärschuldnerin verfügte über liquide Mittel. Die Primärschuldnerin hat mit Lieferanten auf Barzahlung gearbeitet. Ware, die von Lieferanten bezogen wurde, wurde sofort bezahlt bzw. musste sofort bezahlt werden.

Die Barquote in der Höhe von 15 % resultierend aus dem Sanierungsplan wurde entrichtet.

2. Beweiswürdigung

Die Stellung als Geschäftsführer ergibt sich aus dem Firmenbuchauszug vom 19. Juni 2024. Dass die Geschäftsführerstellung des Beschwerdeführers am 3. Mai 2012 endete, stützt sich auf den Gesellschafterbeschluss vom 3. Mai 2012, mit welchem die Bestellung des Beschwerdeführers zum Geschäftsführer der Primärschuldnerin mit sofortiger Wirkung widerrufen und eine andere Person mit sofortiger Wirkung zum Geschäftsführer mit selbstständigen Vertretungsrecht bestellt wurde. Auf Vorhalt des Gerichts haben weder der Beschwerdeführer noch die belangte Behörde gegen die Dauer der Geschäftsführerstellung des Beschwerdeführers Vorbringen erstattet.

Die Eröffnung des Konkursverfahrens, dessen Aufhebung sowie die Löschung der Primärschuldnerin wegen Vermögenslosigkeit sind aus dem Firmenbuchauszug vom 19. Juni 2024 ersichtlich.

Die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung und die betroffenen Abgaben ergeben sich aus dem Haftungsbescheid vom 24. Oktober 2016.

Dass die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben noch unberichtigt am Abgabenkonto aushaften ergibt sich aus der am 15. November 2024 erfolgten Einsichtnahme in das Abgabensinformationssystem. Eine Entrichtung der Abgaben wurde vom Beschwerdeführer auch nicht behauptet.

Die bescheidmäßige Festsetzung der in den Feststellungen genannten Abgaben ergibt sich aus den dem angefochtenen Bescheid angeschlossenen Bescheiden bzw. der von der belangten Behörde angefertigten Unterlage „Ermittlung Haftungsschuldigkeiten laut BVE“ und der Stellungnahme der Behörde vom 16. Juli 2024. Es bestehen seitens des Gerichts keine Gründe an diesen Angaben zu zweifeln. Auch wurde vom Beschwerdeführer nichts Gegenteiliges behauptet.

Die dem Beschwerdeführer übermittelten Bescheide sind aus der Beschwerdevorlage ersichtlich. Die Bescheide waren dem angefochtenen Bescheid angeschlossen. Der Beschwerdeführer hat auch nicht behauptet, dass er diese Bescheide nicht erhalten habe. Dass die übrigen Bescheide dem Beschwerdeführer nicht übermittelt wurden, wurde auch von der belangten Behörde zugestanden (Stellungnahme vom 16. Juli 2024, „Ermittlung Haftungsschuldigkeiten laut BVE“).

Dass die Umsatzsteuer 11/10, 12/10, 03/10, 04/10, 07/10 und 08/10 aus den durchgeführten Umsatzsteuervoranmeldungen resultieren, folgt aus den über FinanzOnline am 9. Oktober 2024 abgefragten Daten des Steuerkontos der Primärschuldnerin und der von der belangten Behörde erstellten Unterlage „Ermittlung Haftungsschuldigkeiten laut BVE“. Seitens des Beschwerdeführers wurde auch kein Vorbringen gegen den grundsätzlichen Bestand der Abgabenforderungen vorgebracht.

Die Pfändung der Geldforderung und die Höhe der Pfändungsgebühr und des Barauslagenersatzes resultieren aus dem Bescheid vom 28. März 2012 sowie der Einsichtnahme in Abgabensinformationssystem am 15. November 2024.

Die belangte Behörde gab auf Nachfrage an, keine bescheidmäßige Festsetzung der Pfändungsgebühr und des Barauslagenersatzes gefunden zu haben. Auch durch das Bundesfinanzgericht konnte eine solche nicht ermittelt werden. Der Beschwerdeführer hat dazu keine Stellungnahme abgegeben. Aus diesen Gründen erscheint es plausibel, dass keine bescheidmäßige Festsetzung der Pfändungsgebühr und des Barauslagenersatzes erfolgt ist.

Dass es sich bei den als Zinsen bezeichneten Abgaben tatsächlich um Verspätungszuschläge handelt, stützt sich auf das Vorbringen der belangten Behörde, welches durch die Verspätungszuschlagsbescheide vom 15. Juli 2010 und vom 19. Oktober 2010 gedeckt wird.

Die Quotenmahnung und die Firmenbuchabfrage sind aus dem vorgelegten Auszug aus dem Einbringungsakt und dem Firmenbuchauszug vom 22. Jänner 2015 ersichtlich. Seitens des Beschwerdeführers wurde zu diesen Maßnahmen kein Vorbringen erstattet.

Im Beschwerdefall sind keine Hinweise hervorgekommen, die darauf schließen lassen, dass die Primärschuldnerin über keine liquiden Mittel verfügte. Vielmehr hat der Beschwerdeführer in der Beschwerde vorgebracht, es habe zwar cash-flow Probleme gegeben, dies bedeute aber keinesfalls, dass die Gesellschaft nicht im Stande gewesen sei, ihre Verbindlichkeiten zu erfüllen. Ware von Lieferanten sei immer sofort bezahlt worden bzw. habe sofort bezahlt werden müssen. Weder im Jahr 2010 noch zum Zeitpunkt der Konkursöffnung sei die Primärschuldnerin überschuldet oder zahlungsunfähig gewesen. Die Kapitalposition sei positiv gewesen. Auch dieses Vorbringen spricht für das Vorhandensein liquider Mittel.

Die Entrichtung der Barquote in der Höhe von 15 % ergibt sich aus den glaubhaften Angaben der belangten Behörde (Mail vom 14. November 2024) und der von der belangten Behörde erstellten Unterlage „Ermittlung Haftungsschuldigkeiten laut BVE“. Der Beschwerdeführer hat zu Zahlungen im Rahmen des Sanierungsverfahrens kein Vorbringen erstattet.

3. Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Soweit der Beschwerdeführer bemängelt, dem Haftungsbescheid könne nicht einmal das Ausstellungsdatum entnommen werden, ist er darauf zu verweisen, dass das Fehlen des Bescheiddatums die Rechtswirksamkeit des Bescheides nicht in Frage stellt, weil es sich dabei um kein unverzichtbares Merkmal eines Bescheides handelt (vgl. VwGH 29. Mai 2015, 2012/17/0197).

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften 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 können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Vertreterstellung

Beim Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Primärschuldnerin handelt es sich um einen Vertreter gemäß § 80 Abs. 1 BAO. Er kommt daher grundsätzlich als Haftungsschuldner in Betracht.

Uneinbringlichkeit der vom Vertretenen geschuldeten Abgaben

Gegenüber der Primärschuldnerin bestehen – abgesehen von den als Zinsen bezeichneten Abgaben, bei denen es sich tatsächlich um Verspätungszuschläge handelt - die im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Abgabenschuldigkeiten.

Bei der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO handelt es sich um eine Ausfallhaftung. Sie setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus (vgl. etwa VwGH vom 17. Dezember 2009, 2009/16/0092). Die Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Da die Primärschuldnerin nach Aufhebung des Konkurses wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, steht die Uneinbringlichkeit der gegen die Primärschuldnerin bestehenden Abgabensforderungen fest.

Das Vorbringen in der Beschwerde, wonach die Gesellschaft durch die Insolvenzeröffnung Aufträge verloren habe, welche eine erhebliche Umsatzerhöhung zur Folge gehabt hätten und dass die Primärschuldnerin in der Lage gewesen wäre, die Verbindlichkeiten laut Abstimmungsverzeichnis (Forderungsanmeldungen im Konkursverfahren) zu erfüllen, wäre über das Vermögen kein Konkursverfahren eröffnet worden, ändert nichts an der nunmehr vorliegenden Uneinbringlichkeit der bestehenden Abgabensforderungen.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (vgl. VwGH 5. Oktober 2023, Ra 2023/13/0060). Keine Pflichtverletzung liegt vor, wenn die Abgabe nicht entrichtet wird, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Rz 10).

Nach dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt wurden die Abgaben trotz liquider Mittel nicht entrichtet. Der Beschwerdeführer als Vertreter hat somit nicht für die Entrichtung der Abgaben gesorgt. Darin liegt eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 5. Oktober 2023, Ra 2023/13/0060).

Das Vorbringen, wonach das Ausgleichsverfahren Kosten in der Höhe von € 17.000, -- produziert habe und mit diesem Betrag die Forderung des Finanzamtes hätte beglichen werden können, übersieht, dass dies nichts an der Nichtentrichtung der Abgaben und damit am Vorliegen einer Pflichtverletzung zu ändern vermag.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, erst am 5. März 2010 die Geschäftsführung übernommen zu haben, ist er daraufhin zuweisen, dass die meisten der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten erst nach März 2010 fällig wurden. Auch hinsichtlich des Dienstgeberbeitrags, des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag und der Lohnsteuer 1/2010, die bereits am 15. Februar 2010 fällig waren, wäre der Beschwerdeführer als Geschäftsführer verpflichtet gewesen, für deren Entrichtung zu sorgen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Rz 26). Der Hinweis auf eine Ratenvereinbarung ändert nichts daran, dass die Abgaben noch unberichtigt aushafteten und nicht entrichtet wurden.

Das im Laufe des Verfahrens erstattete Vorbringen des Beschwerdeführers zur finanziellen Lage der Primärschuldnerin und zu Ratenvereinbarungen und die dazu übermittelten Unterlagen sind nicht geeignet, etwas an der vorliegenden durch die Nichtentrichtung der Abgaben verwirklichte Pflichtverletzung zu ändern. Darin können keine Gründe erkannt werden, die den Beschwerdeführer ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen (Entrichtung der Abgabenschulden) zu erfüllen.

Im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde Beschwerdeführer aufgefordert, zur Gläubigergleichbehandlung bzw. zur fiktiven Gleichbehandlungsquote Stellung zu nehmen. Dazu wurden dem Beschwerdeführer insbesondere die der Dienstgeberbeitrag und die Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag mit ihrer monatlichen Fälligkeit vorgehalten, da dies im bisherigen Verfahren nicht geschehen ist (vgl. VwGH 26. Mai 2012, Ra 2020/13/0073, 30. Jänner 2014, 2013/16/0199). Der Beschwerdeführer hat keine Stellungnahme erstattet.

Im Beschwerdefall ist aufgrund des Vorbringens des Beschwerdeführers in der Beschwerde vom Vorliegen einer Ungleichbehandlung der Gläubiger auszugehen. Darin führte er aus, dass mit Lieferanten auf Barzahlung gearbeitet worden sei. Ware die von Lieferanten bezogen worden sei, sei daher immer sofort bezahlt worden bzw. hätte sofort bezahlt werden müssen. Da die Abgabenforderungen nicht bezahlt wurden, ist von einer Gläubigeringleichbehandlung auszugehen.

Der in der Beschwerde erfolgte Verweis auf den Konkursakt (Abstimmungsverzeichnis, Forderungsanmeldungen) und auf den provisorischen Jahresabschluss sind nicht geeignet, einen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu erbringen (vgl. VwGH 23. April 2008, 2004/13/0142). Dass die Primärschuldnerin – nach Ansicht des Beschwerdeführers – in der Lage gewesen wäre, die Verbindlichkeiten zu entrichten (wäre kein Insolvenzverfahren eröffnet worden) bzw. der

Umstand das Mittel vorhanden waren, stellen keinen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung dar.

Mangels weiteren Vorbringens des Beschwerdeführers musste das Bundesfinanzgericht auch keine weiteren Ermittlungen hinsichtlich der Gläubigergleichbehandlung treffen (VwGH 26. August 2024, Ra 2024/13/0023).

Ein Entfall der Haftung bzw. eine Beschränkung der Haftung aufgrund einer Gläubigergleichbehandlung bzw. des Nachweises der fiktiven Gleichbehandlungsquote kommt somit Beschwerdefall nicht in Betracht.

Im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde dem Beschwerdeführer -obwohl für die Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt (VwGH 19. Oktober 2017, Ra 2016/16/0097 - die Lohnsteuer monatlich nach Fälligkeitstagen aufgegliedert vorgehalten, um diesen in die Lage zu versetzen, konkret vorzulegen, weshalb welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet wurde (vgl. VwGH 30. Jänner 2014, 2013/16/0199). Auch hierzu hat der Beschwerdeführer keine Stellungnahme ertsattet.

Vor diesem Hintergrund ist von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers auszugehen.

Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 27. Mai 2020, Ra 2020/13/0027).

Im Hinblick auf die festgestellte schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist von der Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit auszugehen.

Fehlende Übermittlung der Abgabenbescheide

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Aus dem einem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den

haftungsgegenständlichen Abgabensanspruch Kenntnis zu verschaffen ist. Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabensanspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhalts zu erfolgen. Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 248 Rz 8 mwN). Wenn der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt wird, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt worden sind, liegt infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens, der im Verfahren über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (vgl. VwGH 24. Oktober 2013, 2013/16/0165).

Da der Vorauszahlungsbescheid für die Körperschaftsteuer 2010, die Säumniszuschlagsbescheide und der Bescheid über die Verhängung einer Zwangs- und Ordnungsstrafe dem Beschwerdeführer nicht übermittelt wurden, kommt eine Haftung des Beschwerdeführers für die Körperschaftssteuer 07-09/10, 10-12/10, Säumniszuschläge A (mit den Fälligkeiten 16. September 2010, 16. Dezember 2010, 16. Dezember 2010, 17. November 2016), Säumniszuschlag B sowie für die Zwangs- und Ordnungsstrafe nicht in Betracht.

Fälligkeit nach dem Tag der Konkurseröffnung (und vor Aufhebung des Konkurses)

Der Konkurs über die Primärschuldnerin wurde am xx. Jänner 2011 eröffnet und am xx. Juni 2011 aufgehoben. Die Fälligkeiten des Säumniszuschlages B (17. Februar 2011), der Umsatzsteuer 12/10 (15. Februar 2011) und der Umsatzsteuer 2010 (15. Februar 2011) liegen nach der Konkurseröffnung. Gemäß § 3 Abs. 1 IO sind Rechtshandlungen des Schuldners nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, welche die Insolvenzmasse betreffen, den Insolvenzgläubigern gegenüber unwirksam. Dem Beschwerdeführer kann sohin nicht zum Vorwurf gemacht werden, er hätte diese Abgaben pflichtwidrig bei Fälligkeit nicht entrichtet (vgl. VwGH 25. Juni 2007, 2005/14/0029 und 25. Jänner 1991, 89/17/0089). Dieser Rechtsansicht folgend kann der Beschwerdeführer zur Haftung für diese Abgabenschuldigkeiten (auch aus diesem Grund) nicht herangezogen werden.

Fehlende Geschäftsführereigenschaft des Beschwerdeführers

Der Säumniszuschlag A für das Jahr 2012 wurde am 17. November 2016, die Körperschaftssteuer 2011 wurde am 4. November 2016 fällig. Zu diesen Zeitpunkten war der Beschwerdeführer nicht mehr Geschäftsführer der Primärschuldnerin. (Auch) aus diesem Grund kommt eine Haftungsinanspruchnahme für diese Abgaben nicht in Betracht.

„Zinsen 03/10 bzw. 04/10“

Bei den im Haftungsbescheid als „Zinsen 03/10 bzw. 07/10“ bezeichneten Abgaben handelt es sich tatsächlich um einen Verspätungszuschlag 03/10 bzw. 07/10. Im Haftungsbescheid wurde somit die Haftung für die „falsche“ Abgabe geltend gemacht. Dieser Mangel ist im

Beschwerdeverfahren nicht sanierbar, weshalb der Beschwerdeführer nicht zur Haftung für diese Abgabe herangezogen werden kann.

Restliche Abgaben

Der Beschwerdeführer wurde in der Beschwerdevorentscheidung nicht mehr zur Haftung für die Pfändungsgebühr und den Barauslagenersatz herangezogen. Eine Begründung dafür findet sich in der Beschwerdevorentscheidung nicht. Aus den Verfahrensakten („Ermittlung Haftungsschuldigkeiten laut BVE“) ist abzuleiten, dass die belangte Behörde davon ausging, dass der Beschwerdeführer bis 20. März 2012 Geschäftsführer der Primärschuldnerin war und die Fälligkeit der genannten Abgaben (28. März 2012) erst danach eingetreten ist.

Nach den in freier Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes war der Beschwerdeführer bis 3. Mai 2012 Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Eine mangelnde Vertretereigenschaft steht der Haftungsinanspruchnahme somit nicht entgegen.

Wie sich aus den Feststellungen ergibt, wurden die Pfändungsgebühr und der Barauslagenersatz nicht durch Abgabenbescheid festgesetzt. Auch die mangelnde Übermittlung eines Abgabenbescheides steht somit einer Haftungsinanspruchnahme nicht entgegen.

Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so ist die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabenanspruch objektiv gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren zu beantworten (VwGH 22. März 2022, Ra 2020/13/0100, mwN).

Aufgrund der durchgeführten Forderungspfändung vom 28. März 2012 ist vom Bestehen des Abgabenanspruchs hinsichtlich der Pfändungsgebühr und des Barauslagenersatzes gegenüber der Primärschuldnerin auszugehen (§ 26 Abs. 1 lit. a, Abs. 3 und Abs. 5 AbgEO) und eine Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers für diese Abgaben daher möglich.

Hinsichtlich der unberichtigt aushaftenden Lohnsteuer 2010, Dienstgeberbeitrag 2010, Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag 2010, Umsatzsteuer 03/10, 04/10, 07/10, 08/10, 11/10 und 2011 sind im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht keine Gründe hervorgekommen, die gegen Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers für diese Abgaben sprechen. Insbesondere liegthinsichtlich der Umsatzsteuer 03/10, 04/10, 07/10, 08/10 aufgrund der von der belangten Behörde dargestellten Unterbrechungshandlungen (§ 238 Abs. 2 BAO) (Firmenbuchabfrage, Quotenmahnung) im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides keine Einhebungsverjährung (§ 238 BAO) vor.

Da die Festsetzungsverjährungsfrist hinsichtlich des Dienstgeberbeitrags und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag durch die Festsetzungsbescheide vom 17. Februar 2011 um ein Jahr verlängert wurde (§ 209 Abs. 1 BAO), wurde auch der Eintritt der Einhebungsverjährung gemäß

§ 238 Abs. 1 BAO hinausgeschoben, weshalb auch hinsichtlich dieser Abgaben keine Einhebungsverjährung eingetreten ist.

Hinsichtlich der Lohnsteuer kam es durch den Haftungsbescheid vom 17. Februar 2011 zu einer Unterbrechung der Einhebungsverjährung (zur anspruchsbezogenen Wirkung der Unterbrechungshandlungen vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 238 Rz 18). Auch die Haftung hinsichtlich der Lohnsteuer wurde daher innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist geltend gemacht.

Darüber hinaus ist davon auszugehen, dass die Unterbrechungshandlungen (Quotenmahnung, Firmenbuchabfrage) auch hinsichtlich der Lohnsteuer, des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag wirkten.

Quotenzahlung

Die entrichtete Barquote in der Höhe von 15 % ist – wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der dort angeführten Abgabenschuldigkeiten geschehen - zu berücksichtigen. Die Umsatzsteuer 2011, die Pfändungsgebühr und der Barauslagenersatz wurden erst nach Insolvenzeröffnung und nach Konkursaufhebung fällig, weshalb eine Anrechnung der Barquote hinsichtlich dieser Abgaben nicht in Betracht kommt.

Ermessen

Die Haftungsinanspruchnahme stellt eine Ermessenentscheidung dar. Diese hat sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu 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. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigzte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (VwGH 16. Oktober 2002, 99/13/0060).

Die streitgegenständliche Abgabenschuld ist bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich. Daher dient die Geltendmachung der Haftung dem öffentlichen Interesse an der Sicherung und Einbringung der Abgabenschulden. Demnach ist die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers zweckmäßig.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ein Umstand, der bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht gelassen werden darf. (vgl. VwGH 7. September 2022, Ra 2019/13/0066).

Im vorliegenden Fall wurde der Haftungsbescheid am 24. Oktober 2016 erlassen. Damit wurde die Haftung etwa vier Jahre nach Löschung der Primärschuldnerin aus dem Firmenbuch und rund vier bis sechs Jahre nach dem Entstehen der Abgabenschuld geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat einen Zeitraum von rund vier Jahren zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld und der Haftungsinanspruchnahme nicht als einen im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigenden langen Zeitabstand beurteilt (vgl. VwGH 15. Juni 2023, Ra 2021/13/0156). Im Beschwerdefall sind die Abgabenschulden teilweise allerdings bereits sechs Jahre vor der Haftungsinanspruchnahme entstanden. Seit Feststehen der Uneinbringlichkeit sind in etwa vier Jahre vergangen. Nach Ansicht rechtfertigt dies eine Herabsetzung des Haftungsbetrages um 15 %.

Weitere Umstände, die im Rahmen der Ermessensübung auf Seiten des Beschwerdeführers zu berücksichtigen wären, sind im Verfahren nicht hervorgekommen.

Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen ist der Beschwerdeführer zur Haftung für die nachstehenden Abgaben in der nachstehenden Höhe heranzuziehen.

Abgabenart	Zeitraum	urspr. Betrag	Betrag abzüglich Barquote 15 %	Abzüglich 15 % (Ermessen)
Barauslagenersatz	2012	€ 6,34		€ 5,39
Pfändungsgebühr	2012	€ 86,89		€ 73,86
Dienstgeberbeitrag	1/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	2/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	3/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	4/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	5/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	6/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	7/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	8/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	9/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58

Dienstgeberbeitrag	10/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	11/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Dienstgeberbeitrag	12/10	€ 49,25	€ 41,86	€ 35,58
Lohnsteuer	1/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	2/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	3/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	4/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	5/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	6/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	7/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	8/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	9/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	10/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	11/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Lohnsteuer	12/10	€ 9,72	€ 8,26	€ 7,02
Zuschlag DB	1/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	2/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	3/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	4/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	5/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	6/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	7/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	8/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16

Zuschlag DB	9/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	10/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	11/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Zuschlag DB	12/10	€ 4,38	€ 3,72	€ 3,16
Umsatzsteuer	11/10	€ 2.620,45	€ 2.227,38	€ 1.893,27
Umsatzsteuer	03/10	€ 1057,22	€ 898,64	€ 763,84
Umsatzsteuer	04/10	€ 339,76	€ 288,80	€ 245,48
Umsatzsteuer	07/10	€ 2305,92	€ 1.960,03	€ 1.666,03
Umsatzsteuer	08/10	€ 3.741,98	€ 3.180,68	€ 2.703,58
Umsatzsteuer	2011	€ 5.707,53		€ 4.851,4
			Gesamt	€ 12.751,97

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes behandelt keine Rechtsfragen, denen insbesondere im Hinblick auf die zitierte Judikatur grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 15. November 2024