

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Tanja El-Awadi, Baumschulstraße 11 Tür 1, 2525 Schönau/Triesting, über die Beschwerde vom 12. April 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 8. Februar 2019 betreffend Haftung gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff Bundesabgabenordnung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtausmaß von € 232.919,17 (statt € 485.381,32) eingeschränkt wird:

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in EUR
Umsatzsteuer	12/2015	15.02.2016	178.600,57
Umsatzsteuer	2/2016	15.04.2016	38.052,54
Körperschaftsteuer	4-6/2016	17.05.2016	125,00
Säumniszuschlag 1	2016	18.05.2016	3.572,01
Säumniszuschlag 1	2016	18.07.2016	939,60
Körperschaftsteuer	7-9/2016	16.08.2016	125,00
Körperschaftsteuer	10-12/2016	15.11.2016	125,00
Stundungszinsen	2016	17.11.2016	5.935,97
Umsatzsteuer	10/2016	15.12.2016	0,50
Säumniszuschlag 2	2016	16.12.2016	423,30
Säumniszuschlag 1	2016	16.12.2016	2.439,79

Säumniszuschlag 1	2016	16.12.2016	2.487,50
Säumniszuschlag 1	2016	16.12.2016	92,39

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

Entscheidungsgründe

Streit besteht im gegenständlichen Fall darüber, ob bzw. in welcher Höhe der Beschwerdeführer infolge der Insolvenz der *****PS***** GmbH (Primärschuldnerin) als ehemaliger Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden kann.

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war seit tt.mm.2014 alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Mit Beschluss vom tt.mm.2017 des Landesgerichtes Klagenfurt wurde über die Primärschuldnerin zur GZ *****xxx***** das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom tt.mm.2017 hob das Landesgericht Klagenfurt das Konkursverfahren nach Verteilung des Massevermögens auf. Im Anschluss erfolgte eine amtswegige Löschung der Firma gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG).

Mit Schreiben vom 17.7.2018 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit, dass die Erlassung eines Haftungsbescheides beabsichtigt werde. Unter ausführlicher Darlegung der Rechtslage wurde der Beschwerdeführer unter anderem ersucht, sofern die Primärschuldnerin bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, dies durch eine detaillierte Auflistung sämtlicher Gläubiger zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordene Forderungen darzulegen.

Mit Eingabe vom 21.12.2018, bei der belangten Behörde am 27.12.2018 eingegangen, teilte der Beschwerdeführer mit, dass die Abgabeforderung aufgrund der Nichtanerkennung diverser Eingangsrechnungen durch die Finanzbehörden entstanden sei, wodurch es zu einer Neufestsetzung der Umsatzsteuer für Oktober und Dezember 2015 und der Körperschaftsteuer (vorauszahlung) für das Jahr 2015 gekommen sei.

Eine Haftung des Beschwerdeführers käme nur für den Quotenschaden infrage. Aufgrund der durchgeführten Betriebsprüfung im März 2016 und der getroffenen Feststellungen sei es zu

einer Kontosperrung des Betriebskontos der Primärschuldnerin gekommen. Zahlungen seien ab diesem Zeitpunkt bis zur Konkurseröffnung im Jänner 2017 nicht mehr möglich gewesen. Es habe beinahe keine Kontobewegungen mehr gegeben. Nach Auflistung der am Konto bei der Volksbank Kärnten gebuchten Beträge samt Betreff führte der Beschwerdeführer aus, dass sich seit 3.3.2016 der Saldo von € 4.602,96 am Konto bei der Volksbank auf, bei Ausgängen von nur € 624,63, lediglich gerade einmal € 4.100,70, sohin um nur aufgrund € 500, verringert habe. Ebenso listete der Beschwerdeführer die Kontobewegungen i.H.v. € 1.058,31 nach der erfolgten Betriebsprüfung am zweiten Girokonto der Primärschuldnerin bei der Oberbank AG auf.

Der Quotenschaden und somit eine Haftung könne maximal i.H.v. € 1.682,94 bestehen. Der Beschwerdeführer ersuchte vor Erlassung eines Haftungsbescheides das anhängige Strafverfahren beim Landesgericht Salzburg abzuwarten, welches den von der Abgabenbehörde im Zuge der Außenprüfung festgestellten Sachverhalt finanzstrafrechtlich zu würdigen hatte.

Mit **Bescheid vom 8.2.2019**, vom Beschwerdeführer am 15.3.2019 übernommen, zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer gemäß § 9 i.V.m. §§ 80ff. Bundesabgabenordnung (BAO) als Haftungspflichtigen für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin i.H.v. € 485.381,32 heran und stellte diese wie folgt dar:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	02/2016	38.052,54
Umsatzsteuer	10/2015	885,50
Umsatzsteuer	12/2015	121.989,43
Umsatzsteuer	12/2015	178.600,57
Einfuhrumsatzsteuer	03/2016	4.619,30
Körperschaftsteuer	04-06/2016	125,00
Säumniszuschlag 1	2015	592,92
Säumniszuschlag 1	2016	3.572,01
Säumniszuschlag 1	2016	939,60
Körperschaftsteuer	07-09/2016	125,00
Körperschaftsteuer	10-12/2016	125,00
Stundungszinsen	2016	5.935,97
Umsatzsteuer	10/2016	0,50
Säumniszuschlag 2	2016	423,30
Säumniszuschlag 1	2016	2.439,79
Säumniszuschlag 1	2016	2.487,50
Säumniszuschlag 1	2016	92,39
Körperschaftsteuer	2015	124.375,00
		485.381,32

Die belangte Behörde führte dazu aus, dass sich die Abgabenschuldigkeiten größtenteils aus grundsätzlich selbstzuberechnender Umsatzsteuer sowie aus Körperschaftsteuer 2015 zusammensetzen. Die Entrichtung dieser Nachforderungen hätten bereits zu den gesetzlich festgelegten Fälligkeitstagen der monatlichen Umsatzsteuer bzw. der vierteljährlichen Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen erfolgen müssen.

Hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2015 hielt die belangte Behörde fest, dass lediglich der

ursprüngliche Nachforderungsbetrag vom 29.3.2016 i.H.v. € 124.375 im Haftungsbetrag berücksichtigt worden sei.

Da der Großteil der streitgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bereits im Jahr 2015 entstanden sei, reiche die Offenlegung der Kontobewegungen ab März 2016 auf den zwei Konten der Primärschuldnerin bzw. die Auflistung der Überweisungen der Gesellschaft ab März 2016 nicht als Nachweis für die Gleichbehandlung aller Gläubiger der Gesellschaft zum jeweiligen Fälligkeitstag aus.

Gegen diesen Bescheid sowie gegen sämtliche diesem Bescheid zugrundeliegenden Bescheide brachte der Beschwerdeführer am **12.4.2019 Beschwerde** ein. Sämtliche Bescheide sollen den Beschwerdeführer in seinem Recht, nicht zu Unrecht mit Abgaben belastet zu werden, verletzen.

Der Beschwerdeführer monierte, dass ihm folgende Bescheide nicht zugestellt worden seien: Bescheid über die Umsatzsteuer für den Zeitraum 10/2015; Bescheid über die Umsatzsteuer 12/2015, mit welchem ein Betrag von € 121.989,43 festgesetzt wurde; Bescheid über die Einfuhrumsatzsteuer 3/2016; Bescheid über der Säumniszuschlag 1 für den Zeitraum 2015 über den Betrag von € 592,92 sowie Bescheid über die Umsatzsteuer 10/2016.

Der Beschwerdeführer führte aus, dass die streitgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten Folge einer Außenprüfung gewesen seien, in welcher die Vorsteuer aus Eingangsrechnungen aus den Monaten Oktober bzw. Dezember 2015 aufgrund der Annahme von Scheinrechnungen nicht anerkannt worden seien. Die Feststellung der belangten Behörde in diesem Außenprüfungsverfahren iZm der Annahme von Scheinrechnungen und die im Anschluss ergangenen Bescheide und sohin auch der Haftungsbescheid seien inhaltlich unrichtig und damit rechtswidrig.

Das anhängige Strafverfahren betreffe dieselben Rechnungen. Der Beschwerdeführer habe sich nicht am Abgabebetrag beteiligt, denn sämtliche in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen (insb. die Lieferung von *****yyy*****) seien tatsächlich erbracht worden. Die Vorsteuer sei daher zu Unrecht nicht anerkannt worden. Hierzu beantragte der Beschwerdeführer die Einvernahme des Beschwerdeführers sowie die Beischaftung des Aktes des LG Salzburg.

Betreffend die Körperschaftsteuer 2015 brachte der Beschwerdeführer vor, dass die Körperschaftsteuer erst nach Veranlagung, sohin frühestens 2016 fällig gewesen sei. Die bereits 2015 als Vorauszahlung fälligen Beträge errechnen sich nur aus der Abgaben des letztveranlagten Veranlagungszeitraums. Die bescheidmäßig für das Jahr 2015 auferlegten Vorauszahlungen seien termingerecht geleistet worden. Ein Quotenschaden sei somit nicht ableitbar. Im Übrigen ergäbe sich für die Umsatzsteuer Dezember 2015 eine Haftung iHv. € 64.190,21. Hierzu listete der Beschwerdeführer die ab 16.2.2016 bis 25.2.2016 getätigten Zahlungen der Primärschuldnerin an Dritte auf.

Der Beschwerdeführer beantragte die Aufhebung des Haftungsbescheides und sämtlicher zugrundeliegender Bescheide sowie betreffend die Umsatzsteuer 2/2016, 12/2015, 10/2015,

10/2016 die erklärungskonforme Festsetzung sowie betreffend die Körperschaftsteuer 2015 die Festsetzung der Körperschaftsteuer mit Null.

Die belangte Behörde erließ am **27.8.2019** eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**. Mit diesem Schriftstück wurden dem Beschwerdeführer die ihm bis zu diesem Zeitpunkt nicht zugestellten Bescheide betreffend Umsatzsteuer 10/2015, Umsatzsteuer 12/2015 (€ 121.989,43) sowie Säumniszuschlag 1 für den Zeitraum 2015 übermittelt.

Hinsichtlich des Bescheides über die Einfuhrumsatzsteuer 3/2016 gab die belangte Behörde bekannt, dass ein Nachdruck nicht möglich sei, da die Datenübermittlung durch das Zollamt erfolge.

Hinsichtlich des Bescheides über die Umsatzsteuer 10/2016 führte die belangte Behörde aus, dass der Rückstand iHv. € 0,50 aus der Umsatzsteuervoranmeldung resultiere.

Aufgrund des in der Zwischenzeit ergangen und rechtskräftigen Urteils, wonach sich der Verdacht der Steuerhinterziehung durch den Beschwerdeführer bestätigt habe, ging die belangte Behörde auf die in diesem Zusammenhang vom Beschwerdeführer vorgebrachten Argumente nicht ein.

Betreffend Körperschaftsteuer 2015 vertrat die belangte Behörde die Meinung, dass die abgabenrechtlichen Verpflichtungen eines Geschäftsführers auch die korrekte Festsetzung der Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen umfasse, welche vom Beschwerdeführer nicht erfüllt worden sei, sodass der Zeitpunkt der Erlassung des Körperschaftsteuerbescheides für die Haftungsinanspruchnahme nicht ausschlaggebend sei.

Betreffend das Vorbringen des Beschwerdeführers zur Umsatzsteuer 12/2015 entgegnete die belangte Behörde, dass die am 18.2.2016 getätigte Zahlung iHv. € 77.968,39 mangels Angabe des Verwendungszwecks auf Saldo verrechnet und in Folge zur Gänze zur Tilgung der Umsatzsteuer 10/2015 herangezogen worden sei. Daher sei hinsichtlich der Umsatzsteuer 12/2015 keineswegs nur ein Quotenschaden entstanden.

Am **27.9.2019** übermittelte der Beschwerdeführer den **Vorlageantrag** an die belangte Behörde und verwies auf seine Ausführungen in der Beschwerde, warum kein bzw. ein geringerer Quotenschaden entstanden sei.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 28.2.2023 wurde die gegenständliche Rechtssache am 1.3.2023 der Gerichtsabteilung 5010 zugewiesen.

Mit Eingabe vom 16.10.2024 zog der Beschwerdeführer sowohl den Antrag auf Senatszuständigkeit als auch den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war seit tt.mm.2014 alleiniger selbständiger Geschäftsführer der ***PS*** GmbH (Primärschuldnerin).

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde mit Beschluss vom tt.mm.2017 des Landesgerichtes Klagenfurt zu GZ ***xxx*** das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom tt.mm.2017 wurde der Konkurs nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben und in weiterer Folge die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht.

Folgende Abgaben waren zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung fällig und wurden bis dato noch nicht entrichtet:

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in EUR
Umsatzsteuer	10/2015	15.12.2015	885,50
Umsatzsteuer	12/2015	21.01.2016	121.989,43
Umsatzsteuer	12/2015	15.02.2016	178.600,57
Umsatzsteuer	2/2016	15.04.2016	38.052,54
Körperschaftsteuer	2015	06.05.2016	124.375,00
Einfuhrumsatzsteuer	03/2016	17.05.2016	4.619,30
Körperschaftsteuer	4-6/2016	17.05.2016	125,00
Säumniszuschlag 1	2015	18.05.2016	592,92
Säumniszuschlag 1	2016	18.05.2016	3.572,01
Säumniszuschlag 1	2016	18.07.2016	939,60
Körperschaftsteuer	7-9/2016	16.08.2016	125,00
Körperschaftsteuer	10-12/2016	15.11.2016	125,00
Stundungszinsen	2016	17.11.2016	5.935,97
Umsatzsteuer	10/2016	15.12.2016	0,50

Säumniszuschlag 2	2016	16.12.2016	423,30
Säumniszuschlag 1	2016	16.12.2016	2.439,79
Säumniszuschlag 1	2016	16.12.2016	2.487,50
Säumniszuschlag 1	2016	16.12.2016	92,39
Summe			485.381,32

Der Umsatzsteuerbescheid für den Zeitraum 10/2015, der Umsatzsteuerbescheid für den Zeitraum 12/2015 mit einem ausgewiesenen Abgabebetrag iHv. € 121.989,43, der Bescheid über die Einfuhrumsatzsteuer 3/2016, der Bescheid über den Säumniszuschlag 1 betreffend das Jahr 2015 sowie der Bescheid betreffend die Körperschaftsteuervorauszahlung 2015 vom 29.3.2016 wurden dem Beschwerdeführer bei Erlassung des Haftungsbescheides nicht übermittelt.

Der Beschwerdeführer hat weder Unterlagen noch Berechnungen vorgelegt, die geeignet waren, eine Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen.

Der Beschwerdeführer beantragte im Zuge des Vorhalteverfahrens der belangten Behörde mit der Erlassung des Haftungsbescheides bis zum Abschluss des Strafverfahrens beim LG Salzburg zuzuwarten.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen hinsichtlich der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers sowie hinsichtlich des Konkursverfahrens der Primärschuldnerin basieren auf der Einsichtnahme des Bundesfinanzgerichtes in das Firmenbuch.

Die zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung fälligen und nicht entrichteten Abgabenschuldschulden der Primärschuldnerin sind auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin ersichtlich.

Sowohl aus der Beschwerde als auch der Beschwerdeentscheidung ergibt sich übereinstimmend die Feststellung der fehlenden Übermittlung der in Punkt 2. angeführten Bescheide an den Beschwerdeführer. Dagegen bestehen von Seiten des Bundesfinanzgerichtes mangels anderer Anhaltspunkte keine Bedenken.

Die Feststellung des fehlenden Nachweises der Gläubigergleichbehandlung traf das Bundesfinanzgericht aufgrund der vorgelegten Aktenteile, aber auch aufgrund des von ihm durchgeführten Ermittlungsverfahrens.

Den Antrag des Beschwerdeführers, den Abschluss des Strafverfahrens vor Erlassung des Haftungsbescheides abzuwarten, stellte der Beschwerdeführer in der dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Stellungnahme vom 2.12.2018.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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.

§ 80 BAO lautet:

§ 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.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

Die Bekanntgabe des Abgabeananspruches an den Haftungspflichtigen hat anlässlich der Geltendmachung der Haftung durch Zusendung einer Ausfertigung des maßgeblichen Bescheides zu erfolgen (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 248 Rz 1).

Einem mittels Haftungsbescheides für eine fremde Abgabenschuld in Anspruch genommenen persönlich Haftungspflichtigen ist im Hinblick auf die sich aus § 193 WAO [entspricht § 248 BAO] ergebende Möglichkeit, auch gegen den Abgabeananspruch (Abgabenbescheid) zu

berufen, anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabensanspruch (und zwar über Grund und Höhe des feststehenden Anspruches) Kenntnis zu verschaffen (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 248 E 47; VwGH 13.12.1985, 84/17/0140, 0141, 0142; ÖStZB 1986, 420 = Slg 6062/F; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035; ÖStZB 1988, 280; VwGH 25.7.1990, 88/17/0235).

Diese Kenntnisverschaffung hat in Fällen des § 248 BAO insbesondere durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des/der Abgabenbescheide(s) an den Haftungspflichtigen, allenfalls durch konkrete Mitteilung des Bescheidinhaltes zu geschehen, und ist selbst dann unerlässlich, wenn der Haftungspflichtige, etwa weil ihm die betreffenden Bescheide als Geschäftsführer einer GmbH zugestellt wurden, vom Abgabensanspruch Kenntnis haben muss (Ritz/Koran, BAO⁷ § 248 Rz. 8 und Rz. 9 mwN).

Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049).

Sind dem Haftungspflichtigen die für die Festsetzung des Abgabensanspruches maßgeblich gewesenen Grundlagen infolge unterlassener bzw. unvollständiger Kenntnisverschaffung anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides unbekannt, dann führt dies im Ergebnis zu einem massiven Rechtsschutzdefizit.

Eine solche Beschneidung des Haftungspflichtigen in seinen Verteidigungsrechten begründet nach ständiger Rechtsprechung einen Verfahrensmangel, der im Verfahren über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist, sondern zur Aufhebung des Haftungsbescheides zu führen hat (VwGH 28.02.2013, 2011/16/0053; 24.10.2013, 2013/16/0165; Ritz/Koran, BAO⁷ § 248 Rz. 8).

Im vorliegenden Sachverhalt steht unstrittig fest, dass dem Beschwerdeführer anlässlich der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides weder Bescheidablichtungen des Umsatzsteuerbescheides für den Zeitraum 10/2015, des Umsatzsteuerbescheides für den Zeitraum 12/2015 mit einem ausgewiesenen Abgabebetrag iHv. € 121.989,43 noch des Bescheides über den Säumniszuschlag 1 2015 übermittelt wurden, noch zu diesem Zeitpunkt der Heranziehung konkret Kenntnis über die Bescheidinhalte bzw. –grundlagen (Sachverhalt, Spruch, Begründung) verschafft wurde. Die Übermittlung der genannten Abgabenbescheide im Zuge der Erlassung der Beschwerdevorentscheidung konnte diesen Verfahrensmangel nicht heilen.

Haftungsgegenständlich ist ferner die Einfuhrumsatzsteuer 03/2016, die am Abgabenkonto am 25.4.2016 als Geschäftsfall 41 (Buchung einer Festsetzung) mit einem Betrag von € 4.619,30 verbucht wurde. Hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer besteht für den Abgabenschuldner die Möglichkeit, diese nicht an das zuständige Zollamt zu bezahlen, sondern diese in einer im Zuge einer Zollmitteilung festgelegten Höhe monatlich an das beim Finanzamt geführte Abgabenkonto zu bezahlen. Das bedeutet, dass die Höhe der Einfuhrumsatzsteuer vom Zollamt festgelegt, der Betrag jedoch direkt auf das Steuerkonto des Anmelders gebucht wird. Die Überwachung der Zahlung geht sodann von der Zollbehörde auf das zuständige Finanzamt

über. Der Schuldner kann die Einfuhrumsatzsteuer als abziehbare Vorsteuer geltend machen. Entscheidend für das gegenständliche Haftungsverfahren ist der Umstand, dass die Mitteilung des Abgabebetrages nach Artikel 102 Zollkodex (Zollmitteilung) gemäß § 59 Zollrechts-Durchführungsgesetz als Abgabenbescheid gilt. Aus diesem Grund wäre daher auch diese als Bescheid geltende Zollmitteilung dem Beschwerdeführer im Zuge der Erlassung des Haftungsbescheides zur Kenntnis zu bringen gewesen. Da dies nicht der Fall war, ist auch die Einfuhrumsatzsteuer 03/2016 aus der Haftung auszuscheiden.

Der Buchung mit der Bezeichnung „K 2015“ am 29.3.2016 am Abgabenkonto der Primärschuldnerin liegt der Vorauszahlungsbescheid vom 29.3.2016 betreffend Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 2015 zugrunde, mit welchem der Bescheid vom 27.1.2015 gemäß § 293b BAO korrigiert wurde. Der Bescheid vom 29.3.2016 wurde dem Beschwerdeführer im Zuge der Erlassung des Haftungsbescheides nicht übermittelt. Stattdessen wurde dem Beschwerdeführer der Körperschaftsteuerbescheid 2015 vom 24.5.2017 übermittelt, der eine Abgabennachforderung iHv. € 245.786 ausweist. Dieser Bescheid erging nach Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Primärschuldnerin, womit der Beschwerdeführer zur Haftung für die Entrichtung des aushaftenden Betrages zum Bescheid vom 24.5.2017 nicht mehr herangezogen werden kann. Aber auch hinsichtlich des aushaftenden Betrages aufgrund des Bescheides vom 29.3.2016 ist der Beschwerdeführer nicht heranzuziehen, da die unterlassene Übermittlung des Bescheides bzw. die unterlassene Kenntnisverschaffung der maßgeblichen Grundlagen zu einer Beschneidung der Verteidigungsrechte des Haftungspflichtigen führen würde. Im Übrigen ist den Ausführungen der belangten Behörde entgegenzuhalten, dass dem Gesetz nicht zu entnehmen ist, dass ein Abgabepflichtiger dem Finanzamt unaufgefordert Umstände mitzuteilen hat, die dieses gem. § 45 Abs. 4 EStG 1988 i.V.m. § 24 Abs. 3 Z. 1 KStG 1988 zu einer Anhebung der Körperschaftsteuervorauszahlungen berechtigen würden. Ein Geschäftsführer einer GmbH begeht daher keine haftungs-begründende Pflichtverletzung i.S.d. § 9 Abs. 1 BAO, wenn er dem Finanzamt derartige Umstände nicht mitteilt (BFG 24.3.2024, RV/7101025/2022).

Somit sind folgende Abgaben aus der Haftung auszuscheiden:

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in EUR
Umsatzsteuer	10/2015	15.12.2015	885,50
Umsatzsteuer	12/2015	21.01.2016	121.989,43
Einfuhrumsatzsteuer	03/2016	17.05.2016	4.619,30
Säumniszuschlag 1	2015	18.05.2016	592,92
Körperschaftsteuer	2015	06.05.2016	124.375,00

Die Buchung am 28.12.2016 iHv. € 0,50 im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 10/2016 am Abgabekonto der Primärschuldnerin ergab sich nicht aufgrund einer Abgabefestsetzung, sondern aufgrund einer Voranmeldung, sodass hierzu auch kein Bescheid ergangen ist. Der Einwand der mangelnden Zustellung des Abgabenbescheides geht in diesem Zusammenhang ins Leere.

Hinsichtlich der Einwendungen in der Beschwerde im Zusammenhang mit den der Haftung zugrundeliegenden Abgabenbescheiden ist Folgendes auszuführen:

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 (VwGH 22.3.2022, Ra 2020/13/0100). Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabefestsetzung sind in einem gemäß § 248 BAO (noch) durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen (VwGH 3.3.2023, Ra 2020/13/0071). Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist daher von der objektiven Richtigkeit der Abgabefestsetzung auszugehen (VwGH 25.4.2019, Ra 2019/13/0029). Auf die vom Beschwerdeführer gemachten Ausführungen hinsichtlich der der Haftung zugrundeliegenden Abgabenbescheide ist vor diesem Hintergrund nicht weiter einzugehen. Von den in diesem Zusammenhang gestellten Beweisanträgen ist gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzusehen, da die unter Beweis zu stellenden Tatsachen im gegenständlichen Verfahren unerheblich sind.

In Bezug auf die übrigen von der Haftung nicht ausgeschiedenen Abgaben ist für die Inanspruchnahme als Haftender nach den § 9 und § 80 BAO Voraussetzung

-) die Stellung als Vertreter,
-) eine Abgabeforderung, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, gegen den Vertretenen,
-) 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).

Wie im Punkt 2. festgestellt, war der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Fälligkeit der übrigen von der Haftung nicht ausgeschiedenen Abgaben unstrittig Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Er gehört damit zu dem in § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis. Er kann daher gemäß § 9 BAO grundsätzlich zur Haftung für ausständige Abgabenrückstände herangezogen werden.

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 Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabeforderung ergibt sich aufgrund der Löschung der Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit.

Die Haftung nach § 9 BAO ist einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet. Es ist gemäß § 1298 ABGB Sache des Vertreters, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner Pflichten gemäß § 9 und § 80 BAO unmöglich war, widrigenfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt ist, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist (VwGH 18.3.2013, 2011/16/0184). 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; 19.5.2021, Ra 2019/13/0046). Zu den Pflichten des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der Gesellschaft in jenem Zeitraum, in welchem er die Vertreterstellung innehatte, gehörten nicht nur die Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie deren Aufbewahrung, die Erfüllung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der Gesellschaft, die Abgabenerklärungspflicht, sondern insbesondere auch die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft sowie die Vorsorge, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus den verwalteten Mitteln zu sorgen (VwGH 25.04.2016, Ra 2015/16/0139).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Vertreters, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls darf angenommen werden, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016). Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH 22.04.2015, 2013/16/0208).

Im gegenständlichen Fall hat es der Beschwerdeführer verabsäumt, für die termingerechte Entrichtung der fälligen Abgaben Sorge zu tragen. Im Zuge des Vorhalteverfahrens bzw. des Beschwerdeverfahrens vor der belangten Behörde listete der Beschwerdeführer zwar die ab 16.2.2016 geleisteten Zahlungen der Primärschuldnerin auf, es unterblieb jedoch die Errechnung der dadurch an die jeweiligen Gläubiger geleisteten Quotenzahlungen.

Die Judikatur verlangt jedoch vom Haftungspflichtigen den Nachweis, dass kein einziger Gläubiger dem Abgabengläubiger vorgezogen wurde (VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085; 14.12.2005, 2002/13/00196; 30.10.2001, 98/14/0082). Der Vertreter haftet nur in dem Fall überhaupt nicht, wenn er den Nachweis erbringt, dass der Abgabengläubiger ebenso viel an vorhandenen Mitteln erhalten hat, wie andere Gläubiger (VwGH 22.9.2019, 96/15/0049).

Entscheidend ist jedoch nicht der nominell bezahlte Betrag, sondern die jeweils erfüllte Quote. Wird also ein einziger Gläubiger voll bezahlt, liegt einer Schlechterstellung des

Abgabegläubigers iSd Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (VwGH 23.3.2010, 2010/13/0042).

Ein solcher Nachweis wurde vom Beschwerdeführer im gegenständlichen Fall nicht erbracht. Das Vorbringen des Beschwerdeführers in der Beschwerde, wonach es ab 26.2.2016 zu keinen Zahlungsausgängen mehr gekommen sei, welche nicht rückgeleitet wurden, widerspricht im Übrigen seinem Vorbringen im Vorhalteverfahren der belangten Behörde. In seiner Stellungnahme vom 21.12.2018 führte er aus, dass es auf den Bankkonten der Primärschuldnerin zu Zahlungsausgängen iHv. € 1.682,94 gekommen sei.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl zB VwGH 28.6.2012, 2011/16/0126; 28.2.2014, 2012/16/0001; 19.5.2015, 2013/16/0016; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Da der Beschwerdeführer auch in diesem Zusammenhang keine gegenteiligen Nachweise vorlegen konnte, geht das Bundesfinanzgericht der ständigen Rechtsprechung des VwGH folgend von einer Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und der Uneinbringlichkeit der Abgabe aus.

Ermessen:

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Beschwerdeführers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann.

Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits wäre ein Umstand, der bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht gelassen werden darf. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim Ermessen Berücksichtigung findet, hängt aber vom Einzelfall ab (VwGH 20.9.2023, Ra 2023/13/0050). Im streitgegenständlichen Fall erging der Haftungsbescheid mit 8.2.2019, somit 15 Monate nach Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin. Dieser Umstand konnte jedoch nicht zugunsten des Beschwerdeführers berücksichtigt werden, beantragte doch der Beschwerdeführer selbst in

seiner Stellungnahme vom 21.12.2018 vor Erlassung des Haftungsbescheides den Abschluss des Strafverfahrens abzuwarten.

Im vorliegenden Fall sind keine Gründe evident, die das Bundesfinanzgericht zu einer Ermessensübung für die in der Haftung verbliebenen Beträge im Sinne des Beschwerdeführers veranlassen würden. Vom Beschwerdeführer wurde auch nicht aufgezeigt, dass die Haftung wegen seiner persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse nicht geltend gemacht werden dürfe. Eine allfällige Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen stünde im Übrigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen (VwGH 12.9.2023, Ra 2022/13/0116).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Die vorliegende Entscheidung beruht auf der zitierten, ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht waren ausschließlich Tatsachenfragen und Ermessensfragen zu beurteilen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Oktober 2024