

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag.Dr. Wolfgang Pagitsch in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über dessen Beschwerde vom 28. Februar 2018 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamtes Wien 2/20/21/22) vom 31. Jänner 2018 betreffend aushaftender Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1***, Steuernummer ***StNr2***, zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird gem. § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger gem § 9 iVm §§ 80 ff BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1***, im Gesamtbetrag vom € 75.901,21 in Anspruch genommen wird:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Umsatzsteuer	2011	15.02.2012	30.053,60
Umsatzsteuer	12/2012	15.12.2013	4.854,83
Umsatzsteuer	11/2013	15.01.2014	14.247,63
Umsatzsteuer	12/2013	17.02.2014	12.159,83
Umsatzsteuer	2015	15.02.2016	2.346,70
Umsatzsteuer	06/2016	16.08.2016	413,87
Umsatzsteuer	08/2016	17.10.2016	8.807,01
Lohnsteuer	11/2012	17.12.2012	193,19
Lohnsteuer	12/2012	15.01.2013	199,76
Lohnsteuer	01/2013	15.02.2013	222,29
Lohnsteuer	03/2013	15.04.2013	222,29
Lohnsteuer	04/2013	15.05.2013	222,29

Lohnsteuer	05/2013	17.06.2013	236,03
Lohnsteuer	08/2013	16.09.2013	236,03
Lohnsteuer	09/2013	15.10.2013	236,03
Dienstgeberbeitrag	11/2012	17.12.2012	170,48
Dienstgeberbeitrag	12/2012	15.01.2013	170,48
Dienstgeberbeitrag	01/2013	15.02.2013	133,44
Dienstgeberbeitrag	03/2013	15.04.2013	133,44
Dienstgeberbeitrag	04/2013	15.05.2013	133,44
Dienstgeberbeitrag	05/2013	17.06.2013	135,51
Dienstgeberbeitrag	08/2013	16.09.2013	135,51
Dienstgeberbeitrag	09/2013	15.10.2013	135,51
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2012	17.12.2012	15,16
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2012	15.01.2013	15,16
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2013	15.02.2013	11,86
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	15.04.2013	11,86
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2013	15.05.2013	11,86
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2013	17.06.2013	12,04
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2013	16.09.2013	12,04
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2013	15.10.2013	12,04
SUMME			75.901,21

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid vom 31.1.2018 wurde der Beschwerdeführer als ehemaliger Geschäftsführer der ***Firma1*** für Abgabenschulden dieser Gesellschaft iHv insgesamt € 86.142,12 gem. § 9 BAO zur Haftung herangezogen.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 28.2.2018 Beschwerde und begründete diese im Wesentlichen damit, dass er stets als ordentlicher Geschäftsführer gehandelt habe und er den Konkursantrag zur Vermeidung einer etwaigen Konkursverschleppung bzw. etwaiger Haftungsansprüche rechtzeitig eingebracht habe.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 9.3.2018 als unbegründet ab, da - zusammenfassend - der Vertreter den Nachweis, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, nicht erbracht habe.

Am 28.3.2018 brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag ein und verwies auf seine angespannte wirtschaftliche Situation und seine bisherige Verantwortung.

Mit Vorlagebericht vom 10.4.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt wesentlicher Aktenteile dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Auf Anfrage teilte der steuerliche Vertreter Mag. Wolfgang Enzlberger am 29.11.2024 mit, dass er den Beschwerdeführer nicht mehr vertrete.

Mit Beschluss vom 14.1.2025 wurde dem Beschwerdeführer noch einmal die Möglichkeit eingeräumt den Nachweis der Gläubigerbleichbehandlung vorzulegen. Dieser Aufforderung kam der Beschwerdeführer nicht nach.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Festgestellter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war vom 15.5.2009 bis 10.3.2017 alleiniger Geschäftsführer der ***Firma1***. Diese Gesellschaft wurde am TT.3.2017 infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Der Konkurs wurde nach Verteilung an die Massegläubiger am TT.12.2017 aufgehoben und die Gesellschaft am 13.3.2018 im Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheid vom 31.1.2018 wurde der Beschwerdeführer für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1*** zur Haftung gem. § 9 BAO herangezogen, deren Fälligkeit zu folgenden Zeitpunkten eingetreten ist:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Umsatzsteuer	2011	15.02.2012	33.392,89
Umsatzsteuer	12/2012	15.02.2013	5.394,26
Umsatzsteuer	11/2013	15.01.2014	15.830,70
Umsatzsteuer	12/2013	17.02.2014	13.510,92
Umsatzsteuer	2015	15.02.2016	2.607,44

Umsatzsteuer	06/2016	16.08.2016	459,86
Umsatzsteuer	08/2016	17.10.2016	9.785,57
Lohnsteuer	11/2012	17.12.2012	214,65
Lohnsteuer	12/2012	15.01.2013	221,95
Lohnsteuer	01/2013	15.02.2013	246,99
Lohnsteuer	03/2013	15.04.2013	246,99
Lohnsteuer	04/2013	15.05.2013	246,99
Lohnsteuer	05/2013	17.06.2013	262,25
Lohnsteuer	08/2013	16.09.2013	262,25
Lohnsteuer	09/2013	15.10.2013	262,25
Lohnsteuer	2016	16.01.2017	163,53
Körperschaftsteuer(vorauszahlung)	10-12/16	15.11.2016	439,00
Körperschaftsteuer(vorauszahlung)	01-03/2017	15.02.2017	437,00
Dienstgeberbeitrag	11/2012	17.12.2012	189,42
Dienstgeberbeitrag	12/2012	15.01.2013	189,42
Dienstgeberbeitrag	01/2013	15.02.2013	148,27
Dienstgeberbeitrag	03/2013	15.04.2013	148,27
Dienstgeberbeitrag	04/2013	15.05.2013	148,27
Dienstgeberbeitrag	05/2013	17.06.2013	150,57
Dienstgeberbeitrag	08/2013	16.09.2013	150,57
Dienstgeberbeitrag	09/2013	15.10.2013	150,57
Dienstgeberbeitrag	2015	15.01.2016	139,20
Dienstgeberbeitrag	2016	16.01.2017	555,63
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2012	17.12.2012	16,84
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2012	15.01.2013	16,84
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2013	15.02.2013	13,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	15.04.2013	13,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2013	15.05.2013	13,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2013	17.06.2013	13,38

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2013	16.09.2013	13,38
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2013	15.10.2013	13,38
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2015	15.01.2016	7,62
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2016	16.01.2017	65,46
SUMME			86.142,12

Die gesamte Haftungsbetrag iHv € 86.142,12 haftet noch am Abgabenkonto der ***Firma1*** aus. Die Abgaben wurden nicht entrichtet.

Die Umsatzsteuer 2011 und 2015, die Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2016 und 1- 3/2017, die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2015 sowie der Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2016 wurden der ***Firma1*** bescheidmäßig vorgeschrieben. Diese Bescheide, ausgenommen die Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheide 10-12/2016 und 1-3/2017, wurden dem Beschwerdeführer als Beilage zum bekämpften Haftungsbescheid zur Kenntnis gebracht.

Die Umsatzsteuer 12/2012, 11/2013, 12/2013, 06/2016 und 08/2016 resultierte aus verspätet abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen, ebenso wurden die Lohnabgaben für die oben angeführten Monate verspätet gemeldet. Die Lohnabgaben 2015 und 2016 ergaben sich aus Abfuhrdifferenzen.

Die Primärschuldnerin verfügte im Zeitraum 2011 bis Anfang 2017 über liquide Mittel. Als für die Fertigstellung eines Projektes die notwendige Finanzierung von der Bank nicht mehr bewilligt wurde, stellte der Beschwerdeführer am 7.3.2017 einen Konkursantrag.

Der 68-jährige Beschwerdeführer ist seit April 2018 in Pension und verfügt über ein jährliches Einkommen von rund € 27.000,00.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde, insbesondere aus dem Abgabenkonto der ***Firma1*** und dem Firmenbuchauszug zu FN ***Zahl1*** und wird von den Parteien nicht bestritten. Dass liquide Mittel im Zeitraum vom 15.2.2012 bis 15.2.2017 vorhanden waren, erschließt sich für das Gericht neben den Jahresabschlüssen allein schon aus dem Umstand, dass die Gesellschaft bis Anfang 2017 operativ tätig war und Löhne ausbezahlt hat. Die Übermittlung der Umsatzsteuerbescheide 2011 und 2015, der Haftungsbescheide betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2015 sowie Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2016 an den Beschwerdeführer wurde von der belangten Behörde nachgewiesen.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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

Gem § 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.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme als Haftender nach den § 9 und §§ 80 ff BAO ist eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertreterstätigkeit fällt, 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.

Da der Beschwerdeführer vom 15.5.2009 bis 10.3.2017 alleiniger Geschäftsführer der ***Firma1*** war, ist der Beschwerdeführer ein Vertreter iSd des § 9 BAO. Ihm oblag es daher in diesem Zeitraum die abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin wahrzunehmen.

Die Haftung erstreckt sich darüber hinaus nur auf Abgaben, deren Zahlungstermin (zB Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Wie oben festgestellt, fällt bezüglich sämtlicher im Haftungsbescheid angeführter Abgaben die Fälligkeit in die Zeit der Geschäftsführertätigkeit (15.5.2009 bis 10.3.2017) des Beschwerdeführers, sodass auch diese Voraussetzung gegeben ist.

Die Haftung nach § 9 Abs 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Gegenständlich steht die objektive Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgaben bei der Primärschuldnerin zum Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom TT.12.2017 der über das Vermögen der Primärschuldnerin am TT.3.2017 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben und am TT.3.2018 im Firmenbuch gelöscht wurde (vgl VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; VwGH

17.12.2009, 2009/16/0092). Im Übrigen kann die Haftung des Vertreters auch noch geltend gemacht werden, wenn der Vertretene nicht mehr existiert, etwa nach Auflösung der Gesellschaft (vgl VwGH 29.6.1999, 98/14/0171).

Darüber hinaus ist für die Haftung nach § 9 BAO die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 2.7.2002, 96/14/0076). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören vor allem die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Gem § 80 Abs 1 letzter Satz BAO hat der Vertreter insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, ist für die Haftung nach § 9 BAO hingegen ohne Bedeutung (zB VwGH 18.11.1991, 90/15/0176; VwGH 22.2.2008, 2007/17/0214).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 25.11.2009, 2007/15/0277). Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208); maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (zB VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) ist hingegen grundsätzlich die erstmalige Abgabensatzung entscheidend (zB VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

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. Vielmehr wurden die liquiden Mittel für den laufenden Geschäftsbetrieb verwendet. Der Beschwerdeführer als Vertreter hat somit nicht für die Entrichtung der Abgaben gesorgt. Darin liegt eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 5.10.2023, Ra 2023/13/0060).

Zudem geht aus der Aktenlage, insbesondere aus dem Abgabenskonto hervor, dass die Umsatzsteuer 12/2012, 11/2013, 12/2013, 06/2016 und 08/2016 und die oben angeführten Lohnabgaben vom Beschwerdeführer als für die steuerlichen Belange der Gesellschaft verantwortlicher Geschäftsführer nicht fristgerecht gemeldet wurden, sodass eine weitere abgabenrechtliche Pflicht durch den Beschwerdeführer verletzt wurde. Zudem resultiert die Abgabenschuld aus der Umsatzsteuer 2011 aufgrund der Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2011 am 30.10.2012, wodurch feststeht, dass unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden.

Wenn der Beschwerdeführer angibt, dass er von sich aus rechtzeitig einen Konkursantrag zur Vermeidung einer Konkursverschleppung oder von Haftungsansprüchen eingebracht habe, so übersieht er, dass die Pflicht, einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu stellen, nicht zu den abgabenrechtlichen Pflichten zählt (zB VwGH 17.8.1998, 97/17/0096; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146) und dieser Umstand nichts daran ändert, dass die Pflicht zur Entrichtung der Abgaben und die fristgerechte Meldung der selbst zu berechnenden Abgaben verletzt wurde. In Übrigen betrifft die Hauptlast der haftungsgegenständlichen Abgaben, solche, deren Fälligkeit schon Jahre vor der Konkurseröffnung eingetreten ist.

Nur schuldhaft Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert, daher genügt auch leichte Fahrlässigkeit (vgl VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Verfügt der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (vgl VwGH 17.10.2001, 2000/16/0575; VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040). Es kann aber nicht verlangt werden, der Vertreter müsse den Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigen (vgl VwGH 29.4.1994, 93/17/0395; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278). Er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Ausnahmen von diesem Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer (zB VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106). Nach § 78 Abs 3 EStG 1988 hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Sie besteht nicht für Dienstgeberbeiträge (zB VwGH 25.1.2000, 96/14/0080; VwGH 19.4.2007, 2005/15/0129).

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (vgl VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016). Nur der Vertreter wird nämlich idR jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl VwGH 19.11.1998, 98/15/0159; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106). Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 7.9.1990, 89/14/0132), etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken (zB VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (vgl VwGH 4.4.1990, 89/13/0212; VwGH 27.10.2008,

2005/17/0259). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt somit dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Eine Haftung zur Gänze kommt daher in Betracht, wenn der Vertreter seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachkommt (vgl zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 30.10.2001, 98/14/0082) und sich auch aus dem Akteninhalt keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur (anteiligen) Abgabentrachtung ergeben (vgl VwGH 17.12.2002, 98/17/0250; VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080). Dies ist gegenständlich der Fall.

Der Beschwerdeführer konnte trotz Aufforderung weder im Vorhalt vom 6.12.2017 und in der Beschwerde vom 28.2.2018 noch nach Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht am 14.1.2025 den Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung erbringen. Dazu wäre es erforderlich gewesen, eine Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und fälligen Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben vorzulegen, um feststellen zu können, wie die vorhandenen Mittel tatsächlich verwendet wurden. Zudem konnte der Beschwerdeführer auch nicht darlegen, dass die den Lohnabgaben zu Grunde liegenden Löhne nicht zur Gänze ausbezahlt wurden und sind dem vorgelegten Akten keine Anhaltspunkte zu entnehmen, welche auf das Fehlen der Mittel zur (anteiligen) Abgabentrachtung schließen würden. Solche Unterlagen wären bereits bei Entstehung der Zahlungspflicht und nicht vollständiger Entrichtung zu sichern gewesen (vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001). Der Beschwerdeführer hat im Zuge der Vorhaltsbeantwortung lediglich als Beilage 1 eine Gegenüberstellung fälliger zu entrichteter Abgaben für den Zeitraum 2011 bis 2017 vorgelegt und pauschal ausgeführt, dass es keine Gläubigerbevorzugung gegeben habe. Dies wird dem von der Judikatur geforderten Nachweis der Gläubigergleichbehandlung keinesfalls gerecht. Zudem hat der Beschwerdeführer auf die neuerliche Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht überhaupt nicht reagiert.

Ein Verschulden des Beschwerdeführers bezüglich seiner abgabenrechtlichen Pflichten, insbesondere an der Nichtentrichtung der streitgegenständlichen Abgaben, ist daher gegeben.

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Die Pflichtverletzung muss daher zur Uneinbringlichkeit geführt haben. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Im Hinblick auf die festgestellte schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist daher die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit gegeben.

Aus dem einem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich allerdings, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabeananspruch Kenntnis zu verschaffen ist (VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabeananspruches (vgl. VwGH 25.7.1990, 88/17/0235; VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188). Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabeananspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhalts zu erfolgen (vgl. zB *Ellinger/Wetzel*, BAO, 194). Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049). Eine solche Bekanntmachung ist auch erforderlich, wenn der Haftungspflichtige vom Abgabeananspruch Kenntnis haben muss, zB weil ihm als gem § 9 BAO haftendem Geschäftsführer einer GmbH die betreffenden Bescheide zugestellt wurden (vgl. VwGH 28.5.1993, 93/17/0049).

Gegenständlich konnte die belangte Behörde keinen Nachweis erbringen, dass sie die Körperschaftssteuervorauszahlungsbescheide 10-12/2016 und 1-3/2017 den Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht habe. Aus diesem Grund scheidet eine Haftungsinanspruchnahme für diese Abgaben aus.

Hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages 2015 iHv € 139,20, Dienstgeberbeitrages 2016 iHv € 555,63, Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2015 iHv € 7,62 und Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2016 iHv € 65,46 erfolgte im Haftungsbescheid keine monatliche Aufgliederung und kann eine solche auch nicht aus den vorgelegten Akten entnommen bzw. ermittelt werden. Der Beschwerdeführer wurde daher nicht in die Lage versetzt, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208). Die Geltendmachung der Haftung hinsichtlich dieser Abgaben entsprach daher nicht den Anforderungen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb die angeführten Abgaben aus dem Haftungsbescheid auszuscheiden waren, ebenso wie die Lohnsteuer 2016 iHv € 163,53 in freier Ermessensübung wegen Geringfügigkeit.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20) der Abgabenbehörde (zB VwGH 28.1.2005, 2002/15/0157; VwGH 8.9.2020, Ra 2020/13/0029). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung (zB VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. 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 (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). 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 ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159; VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

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 ist ein Umstand, den die Abgabenbehörde bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht lassen darf. Ein solcher Umstand kann jedoch auch lediglich einer von mehreren Gesichtspunkten sein, die im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen sind. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim Ermessen Berücksichtigung findet, hängt vom Einzelfall ab (zB VwGH 2.12.2020, Ra 2020/13/0095; VwGH 19.5.2021, Ra 2019/13/0046; BFG 30.6.2021, RV/7105704/2018).

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 15.6.2023, Ra 2021/13/0156). Dahingehend ist festzustellen, dass im gegenständlichen Fall ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld (31.12.2011) einerseits und dem Haftungsbescheid (31.1.2018) andererseits vorliegt, nicht jedoch zwischen dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin (13.3.2017) einerseits und dem Haftungsbescheid (31.1.2018) andererseits. In Abwägung dieser Umstände

erachtet das Bundesfinanzgericht eine Herabsetzung des Haftungsbetrages um 10% als angemessen.

Die vom Beschwerdeführer - nicht näher ausgeführte und belegte - angespannte wirtschaftliche Situation steht - auch im Zusammenhang mit der Ermessensübung - in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige Uneinbringlichkeit beim Haftenden nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können (vgl. VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197; VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085).

Vom Beschwerdeführer wurden darüber hinaus keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Ermessensübung bewirken hätten können.

Im Ergebnis erfolgte aufgrund der oben ausgeführten Erwägungen daher die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für die im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1***.

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 gegenständliche Erkenntnis behandelt keine Rechtsfragen, denen im Hinblick auf die zitierte Judikatur grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 17. Februar 2025