

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf_Adr***, vertreten durch ***RA***, ***RA_Adr***, über die Beschwerde vom 8. August 2022 gegen den Haftungsbescheid gem. § 9 BAO des Finanzamtes Österreich vom 9. Juni 2022, Steuernummer ***Bf_StNr*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Haftungssumme mit € ***Betrag_3*** festgesetzt wie folgt:

[...]

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

1. Am 30.11.2019 richtete die Abgabenbehörde einen Vorhalt an den Beschwerdeführer (Bf), mit welchem dieser aufgefordert wurde, die Erfüllung der ihn als Geschäftsführer bzw. Liquidator der ***X_GmbH*** treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen der von ihm vertretenen GmbH nachzuweisen. Im Vorhalt waren die zum damaligen Zeitpunkt aushaftenden, haftungsgegenständlichen Abgaben iHv € ***Betrag_1*** aufgeschlüsselt; dem Haftungsvorhalt waren die den aushaftenden Abgabenschuldigkeiten zugrundeliegenden Bescheide beigelegt. Der Haftungsvorhalt samt Beilagen wurde an die lt. ZMR aufrechte Adresse des Bf in ***B*** versendet, wurde jedoch als „nicht behoben“ wieder an die Abgabenbehörde retourniert.

Im Weiteren durchgeführte Ermittlungen der Abgabenbehörde zum Aufenthalt des Bf blieben insofern erfolglos, als keine aufrechte Zustelladresse festgestellt werden konnte. Erst im Mai 2022 wurde der Abgabenbehörde vom steuerlichen Vertreter eine Zustelladresse in ***Land_A*** bekanntgegeben.

Mit Bescheid vom 09.06.2022 wurde der Beschwerdeführer (Bf) zur Haftung für offene Abgabenschuldigkeiten der ***X_GmbH*** iHv insgesamt € ***Betrag_2*** herangezogen. Der Haftungsbescheid wurde dem Bf am 07.07.2022 an seiner Wohnadresse in ***Bf_Adr_Land_A***, zugestellt.

2. Gegen diesen Bescheid wurde am 08.08.2022 Beschwerde erhoben, in welcher zunächst unterlassenes rechtliches Gehör geltend gemacht wurde. Es sei der Abgabenbehörde bestens bekannt gewesen, dass sich der Bf seit Dezember 2018 in ***Land_A*** in Haft befinde. Zuma die österreichischen Steuerbehörden in Zusammenarbeit mit den ***Land_A*** Steuerbehörden entsprechende Untersuchungen und Erhebungen erstattet hätten, entbehre die Behauptung, der Bf sei seinen Mitwirkungspflichten im Haftungsverfahren nicht nachgekommen, jeglicher Grundlage. Wäre der Bf von der Absicht der Abgabenbehörde, einen Haftungsbescheid zu erlassen, rechtzeitig verständigt worden, so hätte er entsprechendes Vorbringen erstatten können. Das Verfahren leide aufgrund der mangelnden Einbindung des Bf und der daraus resultierenden Verletzung der „civil rights“ des Bf an einem nicht behebbaren Verfahrensmangel.

Dem Bf sei weiters die Möglichkeit verwehrt geblieben, die wirtschaftliche Lage der GmbH sowie seine eigenen wirtschaftlichen Verhältnisse darzustellen. Bei rechtzeitiger Einbindung des Bf in das Verfahren hätte er darstellen können, dass er aufgrund seiner Inhaftierung seit Dezember 2018 über kein Einkommen und kein Vermögen verfüge und daher seine Haftungsinanspruchnahme unbillig sei. Darüber hinaus sei der Abgabenbehörde bekannt, dass es sich bei sämtlichen haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern um von der primärschuldnerischen GmbH nicht abgeführte und v.a. nachweislich nicht eingehobene Umsatzsteuerbeträge handle. Die GmbH habe vermeintlich rechtsrichtig umsatzsteuerfrei Leistungen ins Ausland erbracht und habe sich erst im Nachhinein herausgestellt, dass die Abgabenbehörden hier von einem „missing trader“ sprächen und die entsprechenden Bescheide erlassen würden. Daraus folge, dass die GmbH niemals über die entsprechenden liquiden Mittel verfügt habe, die derartigen behaupteten Steuerzahlungen zu leisten, zumal diese Steuerbeträge zu keinem Zeitpunkt vereinnahmt worden seien.

Weshalb dem Bf eine schuldhafte Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten vorzuwerfen sei, sei nicht dargelegt worden. Eine Pflichtverletzung liege ebenso in ursächlichem Zusammenhang daher nicht vor. Es sei unrichtig zu behaupten, der Bf sei seinen Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen, zumal die Abgabenbehörde den Bf von den betreffenden Verfahren schlicht nicht informiert habe. Die Ausführungen der

Abgabenbehörde, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun habe, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Schuldhaftigkeit der Pflichtverletzung angenommen werde, gehe ins Leere. Die Abgabenbehörde sei in Kenntnis des realen Sachverhaltes, nämlich dass die vorgeschriebenen Abgaben von der Primärschuldnerin nie eingehoben worden seien. Nachdem die Vermögenssituation der primärschuldnerischen GmbH die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu keinem Zeitpunkt zugelassen habe, liege keine schuldhafte Nichtentrichtung durch den Bf vor.

Die Behauptung der Abgabenbehörde, es habe ein Vorhalteverfahren (in das der Bf involviert gewesen sei) stattgefunden, sei unrichtig.

Die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern 2012 bis 2015 seien am 15.02.2013, 17.02.2014, 16.02.2015 und 15.02.2016 eingetreten. Der Haftungsbescheid stamme vom 09.06.2022. Es habe für den Bf zu einem früheren Zeitpunkt keinerlei Anhaltspunkt dafür gegeben, dass die Behörde beabsichtige, einen Haftungsbescheid zu erlassen.

Seit der Inhaftierung des Bf seien ebenfalls vier Jahre vergangen. Aus diesem Grund habe er keinen Zugang zu allfälligen Unterlagen zum Nachweis der Liquidität, von Zahlungsflüssen etc. der GmbH im verfahrensrelevanten Zeitraum. Aufgrund der zeitlichen Gesamtumstände, der mehr als 6-8 Jahre zurückliegenden Umsatzsteuertatbestände, der mehr als 4 Jahre dauernden Ortsabwesenheit von Österreich aufgrund staatlicher Zwangsmaßnahmen, könne dem Bf nicht vorgeworfen werden, dass er keine Liquiditätsrechnung zur Darlegung der Gläubigergleichbehandlung aufgestellt habe.

Weiters wurde in der Beschwerde ins Treffen geführt, dass nach letzten konkreten, dem Bf zugänglichen Informationen gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012, 2013, 2014, 2015 und 2018, sowie damit zusammenhängende Säumniszuschläge, Körperschaftsteuerbescheide etc. Rechtsmittel erhoben worden seien. Er habe daher nicht davon ausgehen können, dass die im Haftungsbescheid angeführten Steuerbescheide überhaupt in Rechtskraft erwachsen seien.

Es dürfe als amtsbekannt vorausgesetzt werden, dass der Bf im Zeitraum 04.12.2018 bis 25.10.2021 das Gefängnis nicht verlassen habe und ein Ausreisen nach Österreich, solange er sich im Hausarrest befinde, unzulässig sei.

Ausdrücklich wende der Bf die Verjährung der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben ein. Der Bf wende weiters ausdrücklich ein, dass die Ansprüche der Abgabenbehörde ihm als Haftungspflichtigen gegenüber verjährt seien.

Abschließend wurde in der Beschwerde die Mitteilung der dem Bf noch nicht zur Kenntnis gebrachten, haftungsgegenständlichen Abgabenbescheide beantragt.

3. Die in der Beschwerde beantragte Übermittlung der der Haftung zugrundeliegenden Bescheide erfolgte am 03.01.2023, dem bevollmächtigten Vertreter des Bf zugestellt am 09.01.2023. Am 25.01.2023 wurde Beschwerde gem. § 248 BAO gegen sämtliche dem Bf zur Kenntnis gebrachten Bescheide erhoben.

4. Am 20.03.2023, zugestellt am 23.03.2023, übermittelte die Abgabenbehörde dem Vertreter des Bf einen Vorhalt, in welchem eingangs der behauptete nicht behebbare Verfahrensmangel in Abrede gestellt, sowie auf den Umstand verwiesen wurde, dass eine Erledigung der gem. § 248 BAO eingebrachten Beschwerde gegen die dem Haftungsbescheid zugrundeliegenden Abgabenbescheide erst nach rechtskräftiger Erledigung des Haftungsverfahrens gem. § 9 BAO zu erfolgen hat. Zur allfälligen Ergänzung des Beschwerdevorbringens werde der Betriebsprüfungsbericht vom 18.12.2017, sowie die Niederschrift vom 12.05.2017 übermittelt.

Im Folgenden wurde der Bf ersucht, den nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geforderten Nachweis der Gläubigergleichbehandlung im haftungsrelevanten Zeitraum 15.02.2013 bis 16.05.2022 zu erbringen, und darauf hingewiesen, dass die pauschale Behauptung, die Vermögenssituation der primärschuldnerischen GmbH habe die Abgabentrichtung zu keinem Zeitpunkt zugelassen, nicht ausreiche.

Nach Anleitung zur Darstellung einer (haftungszeitraumbezogenen) Gläubigergleichbehandlung wurde der Bf abschließend ersucht, die behauptete Verjährung konkret auszuführen.

Eine Beantwortung dieses Vorhaltes ist nicht erfolgt.

5. In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 23.05.2023, dem Vertreter des Bf zugestellt am 26.05.2023, wurde, unter Verweis auf die Vorhaltewirkung von Haftungsbescheid und Beschwerdevorentscheidung, sowie die unterbliebene Vorhaltsbeantwortung, eingangs klargestellt, dass der in der Beschwerde monierte, nicht behebbare Verfahrensmangel nicht vorliege. Im Weiteren wurden die nach Ansicht der Abgabenbehörde auf den Bf jeweils zutreffenden Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO dargetan, insbesondere die nach der ständigen Rechtsprechung vom Bf als Vertreter iSd § 80 BAO darzulegenden Nachweise der fehlenden liquiden Mittel zur Abgabentrichtung bzw. der Gläubigergleichbehandlung. Der in der Beschwerde ins Treffen geführte Eintritt der Verjährung wurde von der Abgabenbehörde verneint.

6. Im Vorlageantrag vom 16.06.2023 erfolgte kein weiteres Vorbringen. Dem mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 11.07.2024 erfolgten Auftrag zur Behebung des Mangels iSd § 264 Abs. 1 2. Satz BAO kam der Vertreter des Bf mit Eingabe vom 02.08.2024 rechtzeitig nach. Der Vorlageantrag gilt somit als ursprünglich richtig eingebracht.

7. In der am 04.03.2025 durchgeführten mündlichen Verhandlung erfolgte kein inhaltlich neues Vorbringen; betreffend den dort erstmals vorgelegten Beweis iZm fehlenden liquiden Mitteln

der Primärschuldnerin in Form eines Urteils des ***Berufungsgericht_M*** (in ***Land_A*** Sprache) wurde mit Eingabe des rechtlichen Vertreters vom 18.03.2025 eingeräumt, dass diesem Urteil ein konkreter Zeitpunkt, ab welchem der ***X_GmbH*** sämtliche liquide Mittel entzogen waren, nicht ersehen werden könne.

II. Sachverhalt

1. Der Bf war vom 01.02.2013 bis 10.08.2017 Geschäftsführer, und ist seit der mit Beschluss vom 11.08.2017 erfolgten Auflösung der ***X_GmbH*** Liquidator der Primärschuldnerin. Der Bf war seit 01.02.2013 Alleingesellschafter der Primärschuldnerin.

Von 04.12.2018 bis 25.10.2021 befand sich der Bf in ***Land_A*** in Haft.

2. Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern iHv rd. € 2,3 Mio. wurden unter Zugrundelegung der Feststellungen einer die Jahre 2010-2014 umfassenden Betriebsprüfung der ***X_GmbH*** festgesetzt. Bei den übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben handelt es sich um (Mindest)Körperschaftsteuern, Säumniszuschläge sowie Aussetzungszinsen.

Die Umsatzsteuerbescheide 2012-2015 ergingen am 19.12.2017; die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 04.07.2019 abgewiesen. Aus Anlass dieses Beschwerdeverfahrens waren og. Abgaben bis 04.07.2019 gem. § 212a BAO ausgesetzt. Die Umsatzsteuern 2016 und 2017 wurden mit Bescheiden vom 13.08.2019 festgesetzt.

Die haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuern (KVZen) wurden mit Bescheiden vom 04.11.2024 amtswegig auf Null gestellt; die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2012 besteht noch iHv € 216.402,77, alle anderen haftungsgegenständlichen Abgaben haften nach wie vor unberichtigt aus.

3. Die nach Fälligkeit älteste haftungsgegenständliche Abgabe, die Umsatzsteuer 2012, wurde am 15.02.2013 fällig. Der Haftungszeitraum erstreckt sich bis zum 17.02.2020 (Fälligkeit der haftungsgegenständlichen zweiten Säumniszuschläge 2017 u. 2018).

Dieser Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus dem vorgelegten Akteninhalt sowie dem elektronischen Akt der Primärschuldnerin.

III. Rechtslage und Erwägungen

1. Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80ff 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 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. Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 9 E2 mwN). Nach der Judikatur des VwGH, die sich auf § 1298 ABGB stützt, obliegt es dem Vertreter darzutun, weshalb ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten nicht möglich war, widrigenfalls die Abgabenbehörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen kann (zB VwGH 24. 2. 1999, 98/13/0144, s E 231 f zu § 9 BAO). Ob die anderen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Vertreterhaftung vorliegen, hat die Abgabenbehörde von Amts wegen zu ermitteln. (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 9 Anm. 5 mit den zitierten Verweisen)

Der Bf gehört als (ehemaliger) Geschäftsführer und Liquidator unstrittig zu den in § 80 BAO bezeichneten Vertretern.

Die Primärschuldnerin wurde mit Gesellschafterbeschluss vom 11.08.2017, somit noch vor Erlassung der Bescheide, mit denen die haftungsgegenständlichen Abgaben festgesetzt wurden, aufgelöst, und befindet sich seither in Liquidation. Der Feststellung der Abgabenbehörde, dass Einbringungsmaßnahmen (Anm.: im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme) bei der Primärschuldnerin erfolglos gewesen seien bzw. erfolglos verlaufen würden, ist der Bf zu keinem Zeitpunkt entgegengetreten.

3. Wie von der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 26.05.2023 richtig ausgeführt, liegt ein nicht behebbarer Verfahrensmangel gegenständlich nicht vor. So hat zwar ein bereits im Jahr 2019 versendeter Haftungsvorhalt den Bf infolge seiner damals aufrechten Inhaftierung in ***Land_A*** nicht erreicht, jedoch hatte der Bf, nachdem er mit dem nunmehr bekämpften Bescheid zur Haftung gem. § 9 BAO herangezogen worden war, mehrfach die Gelegenheit, den von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung geforderten Nachweis seines abgabenrechtlich pflichtgemäßen Vorgehens als Vertreter der ***X_GmbH*** zu erbringen. Nachdem, wie bereits oben unter Pt. I. dieses Erkenntnisses erwähnt, der dahingehende Vorhalt der Abgabenbehörde vom 20.03.2023 gänzlich unbeantwortet blieb, wurde dem Bf mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 13.08.2024 neuerlich aufgetragen, den entsprechenden Nachweis anzutreten. Auch dieser Vorhalt blieb im Ergebnis unbeantwortet, zumal lediglich die Beschlagnahme sämtlicher relevanter Unterlagen durch das Finanzamt bzw. die Staatsanwaltschaft behauptet wurde.

4.1. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören (abgesehen von der Abgabentrachtung) vor allem

- die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen (zB VwGH 30.05.1989, 89/14/0043),
- die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen (zB VwGH 30.05.1989, 89/14/0043; 29.05.2001, 2001/14/0006),
- die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (VwGH 23.01.2003, 2001/16/0291). (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Tz 12, mit den angeführten Verweisen auf hg. Rspr.)

Das für die Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO tatbestandsmäßige Verschulden kann in einem vorsätzlichen oder einem fahrlässigen Handeln oder Unterlassen bestehen. Die Haftung setzt eine bestimmte Schuldform nicht voraus. (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 9 E99c u. 99e mwN)

Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden aufgrund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung festgesetzt. Aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 18.12.2017 geht hervor, dass von der ***X_GmbH*** als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen erfasste Umsätze nach Ansicht der Abgabenbehörde an sog. „Missing Trader“ erfolgt seien. Aufgrund des dringenden Verdachts, dass ein Großteil dieser Lieferungen mit Wissen oder jedenfalls Wissen-Müssen der ***X_GmbH*** resp. ihres Vertreters in Betrugskreisläufe erfolgt sei, sei diesen Umsätzen die Steuerfreiheit zu versagen gewesen.

Schon aus diesen Feststellungen ergibt sich, dass im gegenständlichen Haftungsverfahren von einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bf auszugehen ist: Der Verwaltungsgerichtshof vertritt dazu in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass für den Fall, dass einem Haftungsbescheid gem. § 9 BAO ein Abgabenbescheid vorangeht, die Abgabenbehörde daran gebunden ist und sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an den Abgabenbescheid zu halten hat. Die Verschuldensprüfung hat dabei von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 05.10.2023, Ra 2023/13/0060; 09.02.2022, Ra 2021/13/0137; 13.01.2021, Ra 2020/13/0104).

Soweit mit dem Vorbringen, die GmbH habe „vermeintlich rechtsrichtig“ umsatzsteuerfreie Leistungen ins Ausland erbracht, ein fehlendes Verschulden an der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung dargetan werden sollte, so verblieb der Bf mit diesem Vorbringen auf der Behauptungsebene. Aus welchen Gründen ein das Verschulden ausschließender Rechtsirrtum vorgelegen haben soll, wurde weder näher ausgeführt noch nachgewiesen (*Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I BAO³, § 9 Rz 25 mwN).

4.2. Durch die Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes konnte die Behauptung des Bf, sämtliche Geschäftsunterlagen der Primärschuldnerin seien vom Finanzamt bzw. der Staatsanwaltschaft ***B*** beschlagnahmt worden, nicht verifiziert werden, was jedoch für das Beschwerdeverfahren ohnehin nicht von Belang ist.

Entgegen der vom Bf bzw. seinem rechtlichen Vertreter dargetanen Ansicht liegt die Beweislast für die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten bzw. sein Nicht-Verschulden an einer

Pflichtverletzung beim Bf (*Kotschnigg/Pohnert* in *Kotschnigg*, Beweisrecht BAO Einf Rz 138 mwN; *Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I BAO³, § 9 Rz 21f mwN; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Tz 22 mwN).

Es genügt nicht sich darauf zurückzuziehen, die Nachweise des pflichtgemäßen Verhaltens könnten nunmehr nicht mehr beigeschafft werden. Der Bf war als Geschäftsführer der ***X_GmbH*** wie jeder andere Vertreter iSd §§ 80ff BAO dazu verhalten, 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 Haftpflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftpflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (VwGH 27.05.2020, Ra 2020/13/0027, mit Verweis auf VwGH 14.3.2016, Ra 2015/16/0124, mwN). Gerade diese Möglichkeit einer Haftungsanspruchnahme war angesichts in einer Außenprüfung womöglich zu treffender Feststellungen gegeben. Dass der Bf in die (laufende) Außenprüfung eingebunden war, ergibt sich schon aus der Niederschrift vom 12.05.2017, sowie dem Bericht vom 18.12.2017. Auch die Festsetzung der der Haftung zugrundeliegenden Abgaben erfolgte ein Jahr vor der Inhaftierung des Bf am 04.12.2018. Dass der Bf bereits vor diesem Zeitpunkt keinen Zugriff mehr auf relevante Unterlagen der Primärschuldnerin gehabt hätte, wurde nicht einmal behauptet. Es ist somit nicht ersichtlich, dass er der og. Beweisvorsorgepflicht nicht entsprechen hätte können.

Der dem Bf grundsätzlich obliegende Nachweis, der Primärschuldnerin seien im Haftungszeitraum überhaupt keine liquiden Mittel zur Abgabentrückstellung zur Verfügung gestanden bzw. der Nachweis, dass der Abgabengläubiger bei der Bezahlung von Verbindlichkeiten nicht schlechter gestellt wurde als andere Gläubiger, wurde nicht erbracht. Aus der fehlenden Vereinnahmung von Umsatzsteuerbeträgen ist, entgegen der vom Bf vertretenen Ansicht, nicht zwangsläufig der Schluss zu ziehen, liquide Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern seien der Primärschuldnerin nie zur Verfügung gestanden. Die primärschuldnerische GmbH hat im Haftungszeitraum eine rege Geschäftstätigkeit entfaltet und wurden laufend Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben. Schon daraus ist ersichtlich, dass liquide Mittel vorhanden waren. Es wäre dem Bf obliegen nachzuweisen, dass der Abgabengläubiger bei der Verwendung dieser liquiden Mittel bei der Begleichung von Verbindlichkeiten nicht bzw. in welchem Ausmaß der Abgabengläubiger schlechter gestellt wurde als andere Gläubiger.

4.3. Die Haftungsanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Die Pflichtverletzung muss zur Uneinbringlichkeit geführt haben. Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden, so besteht keine Haftung (zB Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 9, 51). Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der

Uneinbringlichkeit der Abgaben (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Tz 24, mit Verweisen auf VwGH 28.06.2012, 2011/16/0126; 28.02.2014, 2012/16/0001; 19.05.2015, 2013/16/0016; 27.05.2020, Ra 2020/13/0027).

Die Kausalität der vom Bf zu verantwortenden Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern ergibt sich im Beschwerdefall schon daraus, dass diese nicht aufgrund ordnungsgemäßer Abgabenerklärungen festgesetzt wurden. Vielmehr bedurfte die Festsetzung der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung. Einbringungsmaßnahmen wären im Beschwerdefall in der Folge erst zu einem Zeitpunkt möglich gewesen, zu dem die Abgaben bei der Primärschuldnerin bereits uneinbringlich waren. Ein allfälliges Fehlen liquider Mittel zur Abgabenerichtung vermöchte den Bf vor diesem Hintergrund ohnehin nicht zu exkulpieren.

4.4. Aus welchen Gründen die von ihm monierte Verjährung eingetreten sein soll, hat der Bf auf Nachfrage durch das Bundesfinanzgericht nicht konkretisiert. Die Festsetzung der haftungsgegenständlichen Abgaben erfolgte jeweils innerhalb der Frist des § 207 Abs. 2 BAO. Dass die Einhebungsverjährung gem. § 238 BAO nicht eingetreten ist, wurde bereits von der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt. Dem ist der Bf im Weiteren nicht mehr entgegengetreten.

4.5. Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20) der Abgabenbehörde (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 7 BAO Rz 5, mwN). Da persönliche Haftungen ihrem primären Normzweck nach Besicherungsinstrumente darstellen, ist die Haftungsinanspruchnahme in der Regel ermessenskonform, wenn die Abgabenschuld bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist.

Seine vom Bf ins Treffen geführte Vermögens- und Einkommenslosigkeit steht – auch iZm der Ermessensübung – nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen (zB VwGH 27.05.2020, Ra 2020/13/0027, mwN).

Liegen keine außergewöhnlichen Umstände vor, darf 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 nicht außer Acht gelassen werden (VwGH 27.01.2011, 2009/16/0108). 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 (VwGH 19.05.2021, Ra 2019/13/0046).

Im Beschwerdefall kommt zur Beurteilung der Unbilligkeit infolge einer „lange verstrichenen Zeit“ ein Abstellen auf den Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld aufgrund der unterlassenen zeitgerechten und richtigen Einreichung von Abgabenerklärungen nicht infrage. Der frühestmögliche Zeitpunkt, den Bf zur Haftung gem. § 9 BAO heranzuziehen, trat nach Ergehen der Beschwerdevorentscheidungen betr. Umsatzsteuer 2012 bis 2015 im Juli 2019 ein,

mit welchen der Ablauf der Aussetzung gem. § 212a BAO einherging. Eine aufrechte Aussetzung der Einhebung steht der Erlassung eines Haftungsbescheides entgegen. Die Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2016 und 2017 erfolgte zeitnah nach Ergehen der Beschwerdeverentscheidungen 2012-2015. Der bereits im November 2019 an dessen lt. ZMR aufrechter Adresse in ***B*** versendete Haftungsvorhalt erreichte den Bf aufgrund seiner Inhaftierung in ***Land_A***, von welcher die Abgabenbehörde zu diesem Zeitpunkt jedoch keine Kenntnis hatte, nicht. Erst im Mai 2022 erlangte die Abgabenbehörde, nach erfolglosen Ermittlungen zum Aufenthaltsort des Bf, die Information, dass dieser sich im Hausarrest an seiner Wohnadresse in ***Land_A*** aufhalte, und erließ umgehend den hier angefochtenen Haftungsbescheid.

Eine Säumigkeit oder Untätigkeit der Abgabenbehörde bei der Geltendmachung der Haftung gem. § 9 BAO gegenüber dem Bf ist sohin nicht ersichtlich. In Anbetracht der dem Bf anzulastenden schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, die der Abgabenbehörde die zeitgerechte Geltendmachung des Abgabenanspruches verunmöglicht hat, ist dem öffentlichen Interesse an der Abgabeneinbringung, somit Zweckmäßigkeitserwägungen, der Vorrang gegenüber Billigkeitsüberlegungen einzuräumen. Eine Einschränkung der Haftschuld aus dem Billigkeitsgrund der lange verstrichenen Zeit scheidet daher im Beschwerdefall aus.

4.6. Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Eine solche Beschwerde gegen die der Haftung gem. § 9 BAO zugrundeliegenden Abgabenbescheide hat der Bf eingebracht und hat die Abgabenbehörde nunmehr nach Entscheidung über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid diese zu erledigen (*Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³ § 248 Rz 2 mwN).

Unzulässigkeit der 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 ergeht in Übereinstimmung mit der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 19. März 2025