

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Roman Galehr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Manhart, Einsle und Partner Rechtsanwälte, Römerstraße 19, 6900 Bregenz über die Beschwerde vom 10. Juni 2020 gegen den Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO des Finanzamtes Feldkirch (nunmehr Finanzamt Österreich, Postfach 260, 1000 Wien) vom 8. Juni 2020 betreffend Umsatzsteuer 11/2008 bis 01/2009, Lohnsteuer 2008, Dienstgeberbeitrag 2008, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 und Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 01-03/2009 Haftungsbescheid vom 08. Juni 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der gegenständlichen Beschwerde wird Folge gegeben. Der Haftungsbescheid vom 08. Juni 2020 wird ersatzlos aufgehoben.
- 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

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers gegen den Haftungsbescheid vom 08. Jänner 2020 betreffend Umsatzsteuer 11/2008, Umsatzsteuer 12/2008, Umsatzsteuer 01/2009, Lohnsteuer 2008, Dienstgeberbeitrag 2008, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 und Körperschaftsteuer 01 - 03/2009 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge elektronisch übermittelten Beschwerdeaktes der belangten Behörde, stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

- a) Vorverfahren:

Aufgrund eingetretener Zahlungsunfähigkeit der ***Bf1*** wurde mit Datum 04. Oktober 2011 der Geschäftsführer als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen.

Am 16. Jänner 2012 wurde dagegen eine Berufung eingebracht, welcher mittels Beschwerdeentscheidung vom 08. Juni 2012 teilweise stattgegeben wurde.

Mit Vorlageantrag vom 10. Juli 2012 beantragte der Haftungsschuldner die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Das Bundesfinanzgericht erließ mit Datum 20. August 2019 einen Beschluss, mit welchem es die Beschwerdeentscheidung vom 08. Juni 2012 aufhob und die Sache zur Erledigung an die belangte Behörde zurückverwies. Darin sprach das Bundesfinanzgericht zudem aus wie folgt:

„Im Falle der erneuten Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers wird das Finanzamt diesem zur Wahrung des durch § 248 erster Satz BAO eingeräumten Rechtsverteidigungsanspruches im Sinne der vorstehenden Ausführungen rechtzeitig Kenntnis über die Grundlagen haftungsgegenständlicher Abgabenansprüche zu verschaffen haben.

Außerdem hat sich das Finanzamt mit dem Beschwerdevorbringen auseinanderzusetzen und der mehrmaligen Beantragung der Einvernahme des Beschwerdeführers betreffend des in der Berufungsvorentscheidung auf Seite 6 und im Vorlageantrag unter Punkt 1 zu klärenden Sachverhaltes (Scheitern der Sanierung aufgrund externer Umstände etc.) Folge zu leisten.“

b) Fortgesetztes Verfahren:

Mit Schreiben der belangten Behörde vom 04. September 2019 wurde ***1*** als ehemaliger Geschäftsführer der ***Bf1*** ein Vorhalt mit folgendem Inhalt gesendet:

„Auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft haften die im beiliegenden Rückstandsausweis aufgeführten Abgabenbeträge uneinbringlich aus. Auf Grund Ihrer Funktion als zur Vertretung der Gesellschaft berufenes Organ oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen.

Da die im Rückstandsausweis angeführten Abgabenbeträge während Ihrer Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet wurden, muss das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass Sie der Ihnen obliegenden Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft nicht ausreichend nachgekommen sind. Vertreter von Kapitalgesellschaften haften mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für deren Abgaben, wenn sie an deren Nichtentrichtung ein Verschulden trifft, wobei hierfür bereits leichte Fahrlässigkeit genügt.

Kein Verschulden besteht beispielsweise, wenn alle anderen Gläubiger der Gesellschaft gleich behandelt worden sind wie das Finanzamt, maW keiner der Gläubiger bevorzugt befriedigt wurde. Die Pflichtverletzung muss darüber hinaus in ursächlichem Zusammenhang mit der Nichtentrichtung stehen.

Das Finanzamt muss und darf nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass Sie die Ihnen obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt haben, und dass diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der Gesellschaft war.

Unter diesen Umständen müssen Sie mit der Erlassung eines Haftungsbescheides im Ausmaß der uneinbringlich gebliebenen Abgaben rechnen. Sofern die Gesellschaft bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, kann dieser Umstand durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen dargelegt werden.

In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der Gesellschaft (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüber zu stellen sowie die Verschuldenssituation umfassend darzustellen.

Die Frist für eine zu tätigende Stellungnahme wurde von der belangten Behörde bis zum 30. September 2019 gewährt. Dem Vorhalt beigefügt wurde ein Rückstandsausweis mit Datum 04. September 2019, aus welchem die Art und die jeweilige betragliche Höhe der betreffenden Abgaben ersichtlich ist.

Mit Schreiben vom 04. September 2019 erging zudem eine Ladung für den 30. September 2019 an den Beschwerdeführer. An diesem Datum werde er als Auskunftsperson in Bezug auf das Haftungsverfahren betreffend der ***Bf1*** befragt.

Mit Schriftsatz seines steuerlichen Vertreters vom 30. September 2019 beantragte der Beschwerdeführer eine Fristverlängerung in Hinblick auf die Aufforderung zur Stellungnahme bzw. Vorladung. Die Fristerstreckung wurde erbeten bis zum 18. Oktober 2019.

Mit Bescheid vom 01. Oktober 2019 gewährte die belangte Behörde die beantragte Fristverlängerung.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 18. Oktober 2019 gab der Beschwerdeführer seine Stellungnahme entgegen der belangten Behörde ab. Nach Wiederholung des bisherigen Verfahrensganges führte das gegenständliche Schreiben im Wesentlichen aus wie folgt:

Gemäß den Ausführungen des Bundesfinanzgerichts hat die Abgabenbehörde I. Instanz dem Haftungspflichtigen rechtzeitig Kenntnisse über die Grundlage haftungsgegenständlicher Abgabenansprüche zu verschaffen.

Außerdem können diese Bescheide vom Haftungspflichtigen gesondert bekämpft werden. Nach der Aktenlage wurden die Abgabenbescheide dem ehemaligen Geschäftsführer ***1*** bislang nicht zugestellt. Es wird daher der Antrag gestellt, dem ehemaligen Geschäftsführer ***1*** zu Händen der ausgewiesenen Vertreter die dem Haftungsanspruch (von restlich EUR 21.513,65) zu Grunde liegenden Abgabenbescheide zuzustellen.

Gemäß den Ausführungen des Bundesfinanzgerichts hat sich das Finanzamt auch mit dem Beschwerdevorbringen auseinanderzusetzen und den Geschäftsführer ***1*** einzuvernehmen, wobei insbesondere im Zuge der Einvernahme zu klären sei, weshalb es zu einem Scheitern der Sanierung kam.

Auf das Vorbringen in der Berufung (nunmehr Beschwerde) wird verwiesen, insbesondere auf den Umstand, dass bereits vor Fälligkeit der gegenständlichen Abgaben Sanierungsbemühungen eingeleitet wurden und dass bereits seit 2007 eine Überschuldung vorlag, dass keine liquiden Mittel vorlagen, um Schuldner befriedigen zu können, sodass eine Befriedigung der Abgabenschulden vor anderen Schuldnern eine Gläubigerungleichbehandlung gewesen wäre.

Ergänzend wird hierzu wird unter Hinweis auf das Berufungsvorbringen und die mit der Berufung sowie mit dem Vorlageantrag vorgelegten Urkunden noch einmal ausgeführt: Gemäß Berufungsvorentscheidung vom 08.06.2012 sind nur noch jene Abgaben im Gesamtbetrag von EUR 21.513,65 gegenständlich, die im Zeitraum von 15.01.2009 bis zum 20.05.2009 fällig wurden. Es handelt sich dabei um Umsatzsteuer, Dienstgeberbeitrag, Lohnsteuer, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, Körperschaftssteuer und diverse Säumniszuschläge.

Über die ***Bf1*** wurde mit Beschluss des Landesgerichts Feldkirch vom 07.07.2009, ***2***, das Insolvenzverfahren eröffnet. Im Insolvenzverfahren wurden insgesamt Forderungen von EUR 1.114.838,42 angemeldet, welche überwiegend, nämlich mit dem Betrag von EUR 1.096.588,87 anerkannt wurden.

Zu den Gründen der Insolvenz führt der Insolvenzverwalter in seinem ersten Bericht aus, dass bereits zum 31.12.2007, also mehr als ein Jahr vor Fälligkeit der gegenständlichen Abgabenschulden, ein negatives Eigenkapital bestand. Dem vorausgegangen waren massive Verluste der Jahre 2006 und 2007. Im Herbst 2008 war ein stiller Ausgleich versucht worden, der aber scheiterte, da die ***Bf1*** mit Schadenersatzansprüchen wegen Mängeln bei Hallenbauten konfrontiert wurden, die im Rahmen eines stillen Ausgleiches nicht mehr erledigt werden konnten.

Die Ausgleichsbemühungen mussten daher Ende 2008 aufgegeben werden. Hervorzuheben ist, dass der Insolvenzverwalter anführt, dass auch die Bilanz 2008 aus Kostengründen nicht mehr erstellt wurde. Es wird daher konkret zu prüfen sein, auf welcher Grundlage die Abgabenbescheide erstellt wurden, zumal deren Grundlage nur Schätzungen sein können. Wie

auch bereits in der Berufung ausgeführt, wies das Geschäftskonto bei der ***3***, ***4***, welches von dieser Bank als reines Habenkonto geführt wurde, nur ganz geringe Guthabenbeträge aus. Das Finnenkonto bei der ***5***, Zweigstelle ***6***, ***7*** wies im gegenständlichen Zeitraum einen Negativsaldo von rund EUR -400.000,00 aus.

Das weitere Konto bei der ***5***, ***8*** wies einen Negativsaldo zwischen EUR 336.000,00 und EUR 347.000,00 aus. Das ***9*** wies einen geringen Negativsaldo aus, das ***10*** einen Negativsaldo in der Größenordnung von etwas mehr als EUR 10.000,00.

Es ist daher offenkundig, dass eine Überschuldung vorlag. In Anbetracht der negativen Kontostände, des negativen Eigenkapitals sowie der erheblichen Verbindlichkeiten kam eine Abdeckung von Abgabenverbindlichkeiten vor den anderen Gläubigern nicht in Betracht. In diesem Falle hätte der Geschäftsführer eine Gläubigerungleichbehandlung zu verantworten gehabt. Sämtliche Abgabenverbindlichkeiten gemäß dem vorliegenden Rückstandsausweis fielen in den Zeitraum zwischen dem Scheitern eines stillen Ausgleiches und der Eröffnung des gerichtlichen Insolvenzverfahrens. Zu den Abgabenverbindlichkeiten selbst kann, falls erforderlich, nach Zustellung der Abgabenbescheide gesondert Stellung genommen werden.

Aufgrund der zahlreichen beruflichen und geschäftlichen Termine von ***1*** wurde darum gebeten, den Termin der Einvernahme entsprechend anzupassen.

Mit Datum 03. Dezember 2019 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde als Partei einvernommen. In seiner Einvernahme als Partei gab er im Wesentlichen an wie folgt:

Die Firma ***11*** sei im Jahre 2001 übernommen worden. Geschäftsfeld sei der Hallenbau und der Handelsbetrieb gewesen. Im Zeitpunkt der Übernahme habe es sich um einen Familienbetrieb gehandelt.

Es sei eine große Anzahl an Hallen errichtet worden. Teilweise litten diese an gravierenden Mängeln. Die Gewährleistungspflicht sei somit zum Verhängnis geworden. Im Zuge dessen sei ein neuer Geschäftsführer gesucht worden. Nach der Kündigung des neuen Geschäftsführers sei der Beschwerdeführer gemeinsam mit seiner Gattin für die Geschäftsführung zuständig gewesen.

Ab dem Jahr 2008 sei es unmöglich gewesen, neue Bankgarantien zu erlangen. Diverse Garantieansprüche seien geltend gemacht worden, versteckte Mängel seien aufgetreten. Nach einer Lösung dieser Probleme sei gesucht worden, dies allerdings vergeblich.

Die Aufträge seien über die Firma ***12*** abgewickelt worden. Die Bediensteten haben gekündigt. Die Halle in ***22*** sei nicht übernommen worden. Mit Datum 07. Juli 2009 sei Insolvenz angemeldet worden.

Die ***13*** Bank habe die offenen Forderungen für den Beschwerdeführer als Privatperson finanziert. Einem außergerichtlichen Ausgleich sei seitens der belangten Behörde zugestimmt (20%) worden. Die Quoten seien allerdings nicht einbezahlt worden.

Viele Mängelrügen mit teilweise hohen Beträgen seien geltend gemacht worden.

Herr ***14*** habe die gesamte Geschäftsführung (finanziell, technisch) übertragen bekommen. Ein Dienstvertrag sollte noch vorhanden sein. Die Buchhaltung sei monatlich abgegeben worden.

Die Gattin habe sehr wenig für die Firma gemacht. Der Beschwerdeführer habe seine Kontakte genutzt, um Kunden zu gewinnen. Es sei nie beabsichtigt gewesen, in Insolvenz zu gehen.

Der Beschwerdeführer habe ungefähr CHF 1.000.000,00 in das Unternehmen investiert, um es zu retten.

Herr ***14*** habe 2007 seine Funktion niedergelegt. Diese wurde nicht gleich im Firmenbuch gelöscht, da er nicht aus der Haftung genommen werden sollte. Das verbleibende Personal hat die Geschäfte ohne Herrn ***14*** weitergeführt.

Vorauszahlungen für Lieferanten wurden durch die ***12*** geleistet, um zukünftige Aufträge abwickeln zu können. Warenbestellungen erfolgten auf den Namen ***12***. Der Beschwerdeführer habe die Verantwortung übernommen.

Der steuerliche Vertreter habe die Buchhaltung nicht mehr abgegeben. Die Umsätze seien weniger geworden und Mängelforderungen alter Hallen wurden befürchtet.

Im Zuge der Einvernahme als Partei wurde der Rückstandsausweis von der belangten Behörde detailliert erläutert. Ebenso wurde der Haftungsvorhalt samt Rückschein zweifach ausgefolgt. Die Frist zur Beantwortung wurde bis Ende Februar 2020 gewährt.

Die Begründung zum Umsatzsteuerbescheid 2018 (Schätzung) sowie eine nach Fälligkeitstagen sortierte Aufstellung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurde von der belangten Behörde nachgeliefert.

Mit Schriftsatz seines steuerlichen Vertreters vom 26. Februar 2020 beantragte der Beschwerdeführer eine Erstreckung der Frist zur Abgabe der Stellungnahme bis Ende März 2020.

Mit Schriftsatz seines steuerlichen Vertreters vom 31. März 2020 beantragte der Beschwerdeführer für die Abgabe der Stellungnahme eine weitere Fristerstreckung bis zum 30. April 2020.

Die belangte Behörde stimmte der beantragten Fristverlängerung mit Bescheid vom 02. April 2020 zu.

Mit Schriftsatz seines steuerlichen Vertreters vom 29. April 2020 übermittelte der Beschwerdeführer seine Stellungnahme an die belangte Behörde.

Darin wiederholte er im ersten Teil seines Schriftsatzes den bisher zurückgelegten Verfahrensgang. Im zweiten Teil des Schriftsatzes bemängelte der Beschwerdeführer die überaus lange Verfahrensdauer, in dem er die hauptsächlich relevanten Daten wie die Eröffnung des Konkursverfahrens gegen die ***Bf1***, als auch das lang andauernde Verfahren vor der belangten Behörde und vor dem Bundesfinanzgericht moniert.

Aufgrund der überaus langen Verfahrensdauer sei es nahezu unmöglich, die relevanten Unterlagen und Belege noch vorlegen zu können. Selbst die Aufbewahrungspflicht des Insolvenzverwalters sei mittlerweile schon abgelaufen.

Die Herbeischaffung der geforderten Unterlagen sei aus diesem Grunde zeit- als auch kostenintensiv. Zudem würde die im Raum stehende Haftungssumme den Beschwerdeführer sowohl psychisch als auch materiell vor große Herausforderungen stellen.

Der Beschwerdeführer sei in der Schweiz wohnhaft und mittlerweile in Pension. Deshalb verfüge er auch nur mehr über beschränkte finanzielle Mittel.

Für die belangte Behörde bestehe auf Basis der §§ 235 und 236 BAO die Möglichkeit der Abschreibung bzw der Nachsicht. Aufgrund der persönlichen und finanziellen Situation des Beschwerdeführers sei die Geltendmachung der Haftung und damit einhergehend die Einhebung unbillig.

Er stellt daher den Antrag, die allenfalls zu Recht bestehenden Haftungsansprüche nachzusehen bzw abzuschreiben.

In der abschließenden Stellungnahme führt der Beschwerdeführer im vorliegenden Schriftsatz aus wie folgt:

Gemäß § 9 Abs 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht hereingebracht 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, wobei sie insbesondere dafür zu sorgen haben, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Gemäß der im Zuge der niederschriftlichen Einvernahme des Geschäftsführers übergebenen Aufstellung wird im Wesentlichen die Haftung für nachstehende Abgaben geltend gemacht:

Umsatzsteuer für die Zeiträume 07/2008 bis 06/2009, welche im Zeitraum zwischen 15.9.2008 und 17.8.2009 fällig wurden. Diese Umsatzsteuer belaufe sich insgesamt auf EUR 60.646,91.

Ferner wird die Haftung für Lohnsteuer 2008 sowie für die Zeiträume 01 bis 05/2009 mit Fälligkeitszeitpunkten zwischen 15.1.2009 und 15.6.2009 im Gesamtbetrag von EUR 12.085,75 geltend gemacht. Die Haftungsansprüche für die darüberhinausgehenden Lohnabgaben, nämlich Dienstgeberbeitrag für 2008 sowie für 01 bis 05/2009 sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 2008 und 01 bis 05/2009 mit Fälligkeitszeitpunkten zwischen 15.1.2009 und 15.6.2009 belaufen sich insgesamt auf EUR 3.453,43. Geltend gemacht werden weiters Körperschaftsteuer-Beträge für die Zeiträume 10 bis 12/2008 und 01 bis 03/2009 fällig am 17.11.2008 bzw 16.2.2009 im Gesamtbetrag von EUR 876,00.

Das Insolvenzverfahren wurde mit Beschluss vom 27.7.2009 eröffnet. Wie bereits mehrfach ausgeführt war Grund für die Insolvenz, dass Gewährleistungsansprüche geltend gemacht wurden. Der Geschäftsführer bemühte sich bis dahin, eine Sanierung des Unternehmens zu ermöglichen, zu welchem Zweck auch Gesellschafterzuschüsse geleistet wurden. Es kann ihm daher allein aufgrund der Eröffnung des Insolvenzverfahrens kein Vorwurf gemacht werden. Ein Verschulden an der Eröffnung des Insolvenzverfahrens trifft den Geschäftsführer nicht. Es ist einem Schuldner untersagt, Gläubiger ungleich zu behandeln. Insbesondere dürfen keine Abgabenschulden vorrangig beglichen werden, wenn dadurch andere Gläubiger benachteiligt würden. Dabei kommt es primär darauf an, ob ausreichende Liquidität vorhanden ist, um alle Gläubiger zu befriedigen. Im Einzelnen ist nur schwierig rückblickend festzumachen, wann eine derartige Situation eintrat, dass auch andere fällige Schulden nicht mehr bezahlt werden konnten. Aus den vorliegenden Unterlagen können jedoch nachstehende Tatsachen abgeleitet werden: Insgesamt wurden Forderungen in Höhe von EUR 1.114.838,42 angemeldet. Das Anmeldeverzeichnis wurde bereits als Beilage .13 mit der Berufung bzw mit dem Vorlageantrag der Behörde übermittelt.

Bereits zum 31.12.2007 erwies die ***Bf1*** ein negatives Eigenkapital von EUR 277.545,49 aus. Dem vorangegangen waren massive Verluste in den Jahren 2006 und 2007. Aus Kostengründen konnte die Bilanz 2008 nicht mehr erstellt werden. Die Buchhaltung konnte ebenfalls aus Kostengründen nur bis März 2009 geführt werden. Im Herbst 2008 wurde ein stiller Ausgleich versucht, welcher durch Zuschüsse der Muttergesellschaft hätte finanziert werden sollen. Aufgrund des im Übrigen bestehenden negativen Eigenkapitals wäre ein Ausgleich nur aus Mitteln der Gesellschaft zum damaligen Zeitpunkt nicht möglich gewesen.

Der wesentliche Vermögensgegenstand der ***Bf1*** war die Betriebsliegenschaft, welche verkehrsgünstig gelegen war. Diese war jedoch natürlich nicht liquide, sondern konnte erst im Zuge des Insolvenzverfahrens verwertet werden. Der Behörde wurden bereits Ausdrucke sämtlicher Buchhaltungskonten für die Jahre 2008 und 2009 (Beilage .15 und Beilage ./6) vorgelegt. Ebenfalls wurden partielle Ausdrucke der Geschäftskonten vorgelegt, aus welchen

hervorgeht, dass auf den Konten keinerlei Liquidität mehr vorhanden war. Aus den vorgelegten Unterlagen ergibt sich daher, dass bereits seit spätestens Herbst 2008 keine laufenden Zahlungen mehr getätigt werden konnten. Eine Bedienung von Abgaben war nicht möglich, da dies eine Bevorzugung des Finanzamts gegenüber anderen Gläubigern dargestellt hätte. Dem Finanzamt Feldkirch liegen diesbezüglich bereits umfangreiche Unterlagen vor, insbesondere Ausdrucke aus der Buchhaltung. Daraus ergibt sich, dass bereits vor Fälligkeit der gegenständlichen Abgabenschulden eine Bezahlung derselben nicht mehr möglich war. In diesem Zusammenhang wird insbesondere darauf hingewiesen, dass entsprechend umfangreiche Unterlagen bereits seit 2012 der Behörde vorliegen und bislang offenbar nicht geprüft wurden.

Im Übrigen wird auf die bereits ergangenen umfangreichen Stellungnahmen einschließlich des Vorbringens in der Berufung/Beschwerde, im Vorlageantrag und den damit vorgelegten Urkunden verwiesen, welche Stellungnahmen vollinhaltlich aufrecht erhalten werden.

Dem Schriftsatz beigelegt wurden die folgenden Unterlagen:

- Schreiben der ***5*** vom 23. November 2009 (***Bf1***) beinhaltend eine Konten- und Saldoübersicht zum Stichtag 30. November 2009
- Schreiben der ***5*** vom 19. November 2009 (***Bf1***) Kontoabrechnung zu ***17*** zum Stichtag 30. November 2009
- Schreiben der ***5*** vom 19. November 2009 (***Bf1***) Kontoabrechnung zu ***15*** zum Stichtag 30. November 2009
- Schreiben der ***5*** vom 19. November 2009 (***Bf1***) Kontoabrechnung zu ***16*** zum Stichtag 30. November 2009
- Schreiben der ***5*** vom 19. November 2009 (***Bf1***) Kontoabrechnung zu ***18*** zum Stichtag 30. November 2009
- Schreiben der ***5*** vom 19. November 2009 (***Bf1***) betreffend Abrechnung zum Stichtag 30. November 2009

Mit Haftungsbescheid vom 08. Juni 2020 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung in Bezug auf die ***Bf1*** im betraglichen Ausmaß von € 20.315,76 wie folgt in Anspruch genommen:

In seiner Begründung führte der gegenständliche Bescheid aus wie folgt:

„Als ehem. Geschäftsführer der Firma ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** waren Sie in Hinblick auf die Bestimmungen des § 80 Abs.1 der Bundesabgabenordnung (BGBL Nr. 194/1961) insbesondere verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben des Betriebes entrichtet werden.

Bei der gegebenen Aktenlage muss das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass Sie diese gesetzliche Verpflichtung schuldhaft verletzt haben (s. a. VwGH-Erk. vom 06.07.1981; ZI. 705/80).

Die Haftung war auszusprechen, da Einbringungsmaßnahmen gegen die GmbH, auf welche Exekution geführt werden könnte, bisher erfolglos verlaufen sind und die im Vorhalteverfahren übermittelten Unterlagen nicht zu einer Abstandnahme der Haftungsinanspruchnahme geführt haben.“

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 10. Juli 2020 erhob der Beschwerdeführer Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Haftungsbescheid vom 8. Juni 2020.

Im ersten Teil der Beschwerdeschrift wiederholte der steuerliche Vertreter den Sachverhalt und die Geschehnisse, wie es zum gegenständlich bekämpften Haftungsbescheid gekommen ist.

Im zweiten Teil der vorliegenden Beschwerdeschrift wurde im Wesentlichen ausgeführt wie folgt:

Der Beschwerdeführer sei durch den angefochtenen Bescheid für nachstehende Abgaben in Anspruch genommen:

- Umsatzsteuer für die Zeiträume 11/2008-01/2009, welche im Zeitraum zwischen 15. Jänner 2009 und 16. März 2009 fällig wurden. Diese Umsatzsteuer belaufe sich insgesamt auf € 10.317,09.
- Ferner wird die Haftung für Lohnsteuer 2008, Dienstgeberbeitrag 2008 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 mit Fälligkeit 15. Jänner 2009 im Gesamtbetrag von € 9561,67 geltend gemacht.
- Geltend gemacht wird weiters die Haftung für Körperschaftsteuerbeträge für den Zeitraum 01-03/2009, die am 16. Februar 2009 fällig waren, dies mit einem Betrag von € 437,00.

Gesamthaft geht es in der anhängigen Beschwerde somit um Abgaben in der Höhe von € 20.350,76, die zwischen 15. Jänner 2009 und 16. März 2009 fällig geworden sind.

Das Insolvenzverfahren sei mit Beschluss vom 27. Juli 2009 eröffnet worden. Wie bereits mehrfach ausgeführt, sei der Grund für die Insolvenz darin gelegen, dass Gewährleistungsansprüche geltend gemacht wurden. Der Beschwerdeführer bemühte sich bis dahin, eine Sanierung des Unternehmens zu ermöglichen, zu welchem Zweck auch Gesellschafterzuschüsse geleistet worden seien. Es könne ihm daher allein aufgrund der

Eröffnung des Insolvenzverfahrens kein Vorwurf gemacht werden. Ein Verschulden an der Eröffnung des Insolvenzverfahrens treffe den Beschwerdeführer somit nicht.

Es sei einem Schuldner untersagt, Gläubiger ungleich zu behandeln. Insbesondere dürfen keine Abgabenschulden vorrangig beglichen werden, wenn dadurch andere Gläubiger benachteiligt würden. Dabei komme es primär darauf an, ob ausreichende Liquidität vorhanden ist, um alle Gläubiger zu befriedigen.

Im Einzelnen sei es nunmehr schwierig, rückblickend festzumachen, wann eine derartige Situation eingetreten ist, dass auch andere fällige Schulden nicht mehr bezahlt werden konnten. Aus den vorliegenden Unterlagen könne jedoch der folgende Tatsachenkomplex abgeleitet werden:

- Insgesamt wurden Forderungen in der Höhe von € 1.114.838,42 angemeldet.
- Bereits zum Stichtag 31. Dezember 2007 hat die ***Bf1*** ein negatives Eigenkapital in der Höhe von € 277.545,49 ausgewiesen. Dem vorangegangen waren massive Verluste in den Jahren 2006 und 2007.
- Aus Kostengründen konnte die Bilanz 2008 nicht mehr erstellt werden. Die laufende Buchhaltung konnte ebenfalls aus Kostengründen nur bis März 2009 geführt werden.

Im Herbst 2008 sei ein stiller Ausgleich versucht worden, welcher durch Zuschüsse der Muttergesellschaft hätte finanziert werden sollen. Aufgrund des im Übrigen bestehenden negativen Eigenkapitals wäre ein Ausgleich nur aus Mitteln der Gesellschaft zum damaligen Zeitpunkt nicht möglich gewesen.

- Der wesentliche Vermögensgegenstand der Beschwerdeführerin sei die verkehrsgünstig gelegene Liegenschaft gewesen. Dies sei nicht liquide gewesen und habe somit erst im Insolvenzverfahren verwertet werden können.
- Die Bankkonten hätten Negativsalden in der Höhe von rund € 800.000,00 ausgewiesen. Es habe keine Liquidität zur Bezahlung der Verbindlichkeiten vorgelegen. Zahlungen haben somit nur noch von dritter Seite geleistet werden können.

Der belangten Behörde seien bereits die maßgeblichen Unterlagen für die Jahre 2008 und 2009 übermittelt worden. Ebenso seien partielle Ausdrücke der Geschäftskonten vorgelegt worden. Aus diesen und aus den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen sei für die belangte Behörde ersichtlich, dass keinerlei Liquidität mehr vorhanden ist.

Aus den vorgelegten Unterlagen ergebe sich zudem, dass bereits seit Herbst 2008 keine laufenden Zahlungen mehr getätigt werden konnten. Eine Bedienung von Abgaben der belangten Behörde sei nicht möglich gewesen. Dies hätte eine Bevorzugung der belangten

Behörde zu Lasten der restlichen Gläubiger mit sich gezogen. Die belangte Behörde sei diesbezüglich bereits im Besitz umfangreicher aussagekräftiger Unterlagen.

Ab Anfang des Jahres 2009 durften keine Zahlungen mehr an die belangte Behörde erfolgen, ohne andere Gläubiger dadurch zu benachteiligen. Es sei offenkundig, dass eine Überschuldung vorlag. In Anbetracht der negativen Kontostände, des negativen Eigenkapitals sowie der erheblichen Verbindlichkeiten sei eine Abdeckung der Abgabenverbindlichkeiten vor den anderen Gläubigern nicht in Betracht gekommen. Derartige Zahlungen wären strafrechtlich relevant gewesen.

Dem Haftungspflichtigen könne deshalb keine Verfehlung vorgeworfen werden.

Im dritten Punkt der vorliegenden Beschwerdeschrift wendet der Beschwerdeführer die Mangelhaftigkeit des Verfahrens ein.

Mit Schriftsatz vom 29. April 2020 sei auf Basis der §§ 235 ff BAO beantragt worden, allenfalls zu Recht bestehende Haftungsansprüche nachzusehen bzw abzuschreiben. Über diesen Antrag sei nicht abgesprochen worden.

Wie bereits ausgeführt sei über die Beschwerdeführerin mit Datum 07. Juli 2009 das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Die Haftungsbescheide datieren mit 4. Oktober 2011. Nach langjährigem bereits beim UFS geführten Verfahren sei nunmehr der Haftungsbescheid mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 20. August 2019 wegen Verfahrensmängeln aufgehoben worden.

Das eigentliche Haftungsverfahren sei nunmehr seit rund 9 Jahren anhängig. Die Abgaben, für welche der Beschwerdeführer in Anspruch genommen werden soll, fallen auf teilweise mehr als 11 Jahre zurückliegende Zeiträume.

Die überaus lange Verfahrensdauer führe zu erheblichen Schwierigkeiten und Belastungen. Notwendige Bankunterlagen können nicht mehr ausgehoben werden. Die gesetzliche Aufbewahrungsfrist des Insolvenzverwalters sei ebenfalls abgelaufen. Zudem sei der Beschwerdeführer mit erheblichen Kosten belastet.

Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes 7 Jahre auf sich warten habe lassen. Es habe keine mündliche Verhandlung gegeben. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes fuße einzig und allein auf verfahrensrechtlichen Überlegungen.

Der Beschwerdeführer wohne in der Schweiz, sei mittlerweile in Pension und verfüge nunmehr über ein geringes Einkommen.

Gemäß § 236 BAO sei es möglich, Abgabenschuldigkeiten als auch Haftungen ganz oder teilweise nachzusehen. Gemäß § 235 BAO seien Abgabenschuldigkeiten zu löschen, wenn nicht

aufgrund der Sachlage angenommen werden könne, dass spätere Einbringungsmaßnahmen zum Erfolg führen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wäre somit auch über den Antrag auf Nachsicht bzw. Abschreibung der Haftungsansprüche abzusprechen gewesen.

Es wird daher beantragt, der gegenständlichen Beschwerde Folge zu geben und somit den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. In eventu allenfalls zu Recht bestehende Haftungsansprüche nachzusehen bzw. abzuschreiben.

Mit Datum 25. August 2020 erließ die belangte Behörde die Beschwerdeverentscheidung, mit welcher sie die anhängige Beschwerde als unbegründet abwies. Nach ausführlicher Darstellung des Verfahrensganges und des Sachverhaltes führte sie in der rechtlichen Würdigung aus wie folgt:

Gemäß § 9 Abs 1 BAO haften die in §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretenen 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. Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Sie setzt die objektive Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen voraus (zB VwGH 27.4.2000, 98/15/0129; VwGH 29.5.2001, 99/14/0277; VwGH 19.6.2002, 2002/15/0018).

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl zB VwGH 29.5.2001, 99/14/0277; VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). Uneinbringlichkeit ist im Insolvenzverfahren anzunehmen, wenn feststeht, dass die Abgabensforderung nicht befriedigt werden kann (zB VwGH 27.4.2000, 98/15/0129). Dies gilt unabhängig davon, ob die Abgabensforderung teilweise oder gänzlich uneinbringlich ist.

Bei teilweiser Uneinbringlichkeit darf die Haftungsinanspruchnahme nur für den uneinbringlichen Teilbetrag erfolgen. Nach Abschluss des Insolvenzverfahrens ist - mangels gegenteiliger Anhaltspunkte - anzunehmen, dass der in der Insolvenzquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabensforderung uneinbringlich sein wird (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Die Abgabenbehörde muss aber das Ende des Insolvenzverfahrens nicht abwarten (vgl zB VwGH 19.3.2002, 98/14/0056; VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). Für die Uneinbringlichkeit sprechen beispielsweise die Abweisung

eines Antrages auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens, die Aufhebung des Insolvenzverfahrens nach Verteilung des Massevermögens, oder die Aufhebung mangels kostendeckenden Vermögens. Haftungsrelevant ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, somit die Verletzung von durch Abgabenvorschriften begründeten Pflichten.

Dazu gehören insbesondere- die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet (vgl § 80 Abs 1 BAO),- die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, und- die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen.

Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen (als Eigenschuldner oder als Haftungspflichtiger) geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind (vgl. zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 26.11.2002, 99/15/0249). Das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung hat nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen; vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen (zB VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138; VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048).

Die Behörde hat bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot die zur Entlastung des Vertreters angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (zB VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030; VwGH 26.7.2005, 2001/14/0024; VwGH 22.9.2005, 2001/14/0013). 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 Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (zB VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108).

Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (zB VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wird (vgl zB VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei Abgaben, bei denen sich die Fälligkeit aus § 210 Abs 1 BAO (1 Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides) ergibt, wie zB bei der veranlagten Körperschaftsteuer, ist grundsätzlich der Zeitpunkt der sich aus dem erstmaligen Abgabenbescheid ergebenden Fälligkeit maßgebend (vgl VwGH 16.12.1986, 86/14/0077).

Reichen die Mittel des Vertretenen nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so ist der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz); die Gleichbehandlung

sämtlicher Gläubiger bezieht sich auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits (zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168; VwGH 21.12.2005, 2004/14/0146). Bei Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat (zB VwGH 11.5.2000, 2000/16/0347; VwGH 24.10.2000, 95/14/0090; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 26.11.2002, 2000/15/0081).

Dem Vertreter obliegt 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 (zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Gelingt der Nachweis der Gleichbehandlung nicht, so kann die Haftung für den gesamten uneinbringlichen Abgabebetrag geltend gemacht werden (zB VwGH 27.9.2000, 95/14/0056; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich. Daher reicht leichte Fahrlässigkeit (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge getragen, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138; VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091; VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112). In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (zB VwGH 19.11.1998, 97/15/0115; VwGH 29.6.1999, 99/14/0128). Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Die Frage des Verschuldens bei Nichtentrichtung von Abgaben stellt sich nur dann, wenn überhaupt liquide Mittel vorhanden sind. Wird ein Vertreter an der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten gehindert, so hat er die Behinderung der Ausübung seiner Funktion abzustellen und - wenn sich dies als erfolglos erweist - seine Funktion niederzulegen. Tut er dies nicht, so ist ihm ein relevantes Verschulden anzulasten. Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (zB VwGH 20.6.2000,

98/15/0084; VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178). Die Vertreterhaftung besteht insbesondere für Abgaben, deren Zahlungstermin (zB Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht aber auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten, deren Zahlungstermin bereits vor der Tätigkeit des betreffenden Vertreters gelegen ist (zB VwGH 12.11.1997, 95/16/0155; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Die Möglichkeit der Geltendmachung der Haftung erlischt nicht dadurch, dass der Vertreter seine Tätigkeit zurücklegt. Entscheidend ist, wann der Haftungstatbestand vom Vertreter verwirklicht ist.

Die Geltendmachung der Haftung kann auch nach Beendigung seiner Tätigkeit erfolgen (vgl zB VwGH 28.10.1998, 97/14/0160; VwGH 16.12.1999, 97/15/0051). Betreffend Anwendung der Rechtsgrundlagen auf den ggst Fall wird ausgeführt: Infolge der Konkursabweisung mangels kostendeckenden Vermögens konnte die Abgabenbehörde von Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschulden ausgehen.

Die Fälligkeiten der jeweiligen Abgaben ergeben sich aus der oa. Tabelle. Sämtliche Abgabenschulden wurden im Zeitraum aufrechter Geschäftsführung durch den Beschwerdeführer fällig. Die Abführung dieser Abgaben hätte daher ihm obliegen bzw. ist ihm deren Nichtabfuhr zuzurechnen. Im Rahmen seiner seitens des Bundesfinanzgerichts gegenüber der Abgabenbehörde angeordneten Einvernahme am 3.12.2019 wurden der rechtliche Vertreter und der Beschwerdeführer inhaltlich ausführlich unter Überlassung einer Übersicht der betreffenden Abgabenbeträge und der Fälligkeitstermine auf das Erfordernis einer Darstellung der Gläubigergleichbehandlung hingewiesen. Weder in der daraufhin unter großzügiger Fristsetzung abgewarteten Stellungnahme noch im Beschwerdevorbringen ist nur ansatzweise der Versuch einer derartigen Darstellung erfolgt. Vielmehr wurde auf das Forderungsanmeldeverzeichnis des seinerzeitigen Insolvenzverfahrens hingewiesen, welches weder die Fälligkeitszeitpunkte der Abgabenschuldigkeiten noch die Summe der Ausstände erfasst, da idR mangels Kenntnis von der Insolvenzeröffnung nicht jeder Gläubiger seine Forderungen im Insolvenzverfahren anmeldet, weiters auf das per 31.12.2007 bestehende negative Eigenkapital in Höhe von TEUR 277 so wie auf „massive Verluste“ aus den Vorjahren hingewiesen, wobei ein negatives Eigenkapital, also ein Überhang der Passivseite der Bilanz, kein Nachweis fehlender Liquidität darstellt, da nur die Zusammenschau mit der Fremdkapitalstruktur und des Anlagevermögens eine Beurteilung zulässt, inwieweit das betreffende Unternehmen gesund ist oder nicht, auf die Nichterstellung der Bilanz 2008 sowie der Buchhaltungsführung nur bis März 2009 aus Kostengründen hingewiesen, womit die Liquidität vor Insolvenzeröffnung in keinsten Weise dokumentiert wird, ein Versuch eines stillen Ausgleichs 2008 erwähnt, welcher durch die Muttergesellschaft mitfinanziert werden hätte müssen, da die Mittel der Abgabenschuldigen dafür nicht ausgereicht hätten, womit wiederum nicht dargestellt wird, inwieweit zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten Liquiditätsengpässe vorgelegen hätten und inwieweit dadurch die Gläubigergleichbehandlung beeinträchtigt worden wäre, als wesentlicher Vermögensgegenstand der Abgabenschuldigen die verkehrsgünstig gelegene Betriebsliegenschaft erwähnt, was wiederum keine Rückschlüsse

auf die Liquidität zu den Fälligkeitszeitpunkten der Abgabenschuldigkeiten zulässt, und behauptet, dass die Bankkonten Negativsalden in Höhe von TEUR 800 aufwiesen, sodass keine Liquidität zur Bezahlung von Verbindlichkeiten bestanden habe bzw dass Zahlungen nur von dritter Seite geleistet werden konnten, wobei auf die Begründung der Vor-BVE verwiesen werden darf, in welcher gegen dieses gleichartige Vorbringen bereits dargelegt wurde, dass sehr wohl Banküberweisungen erfolgt waren und dadurch eine Gläubigerbenachteiligung dokumentiert worden war. Buchhaltungskonten lassen keine Rückschlüsse auf die Liquiditätssituation (stets IST-Beträge zu bestimmten Fälligkeitszeitpunkten) zu, weil darüber keine Zahlungen abgewickelt werden, sondern nur Betriebsvermögenssituationen als SOLL-Beträge dargestellt werden.

Das diesbezügliche Vorbringen des rechtlichen Vertreters ist daher nicht nachvollziehbar. Der Umstand, dass gewisse laufende Zahlungen sehr wohl getätigt worden waren - auf dem ***19*** wurde beispielsweise am 2.7.2009 eine Rechnung der ***20*** bezahlt und dadurch offenkundig eine Gläubigerin bevorzugt -, erschüttert das gegenteilige Vorbringen, welches daher als unbewiesene zweckdienliche Schutzbehauptung zu betrachten ist. Die niederschriftliche Einvernahme des Beschwerdeführers ergab lediglich Erkenntnisse über die Begleitumstände der seinerzeitigen Insolvenz. Nach Betriebsübernahme 2001 seien aufgrund erheblicher versteckter Hallenbaumängel Gewährleistungsansprüche gegen die Abgabepflichtige geltend gemacht worden. Der seinerzeitige Geschäftsführer, Herr ***14***, hatte im Jahr 2007 gekündigt, die Löschung wurde aber nicht sogleich ins Firmenbuch eingetragen, damit er nicht aus der Haftung entkomme. Der in der Geschäftsführung nachfolgende Beschwerdeführer suchte vergeblich nach einer Lösung mit den Vorbesitzern und war bestrebt, eine Insolvenz zu vermeiden und Kunden zu gewinnen. Im Wesentlichen seien die Probleme, welche zur Insolvenz geführt hatten, mit dem Erwerb des Unternehmens mitübernommen worden.

Ein außergerichtlicher Ausgleich, welchem die Abgabenbehörde zugestimmt habe, sei an der Quotenzahlung in Höhe von EUR 7.348 per 31.12.2008 gescheitert. Der rechtliche Vertreter gab zu bedenken, dass ein solcher bei zu vielen beteiligten Gläubigern wie in dieser Sache nicht funktioniere. Zur Gläubigergleichbehandlung wurde unter Hinweis auf fehlende Unterlagen weder vom Beschwerdeführer noch vom rechtlichen Vertreter ein Vorbringen erstattet. Solange die Gläubigergleichbehandlung nicht nachgewiesen worden ist, darf die Abgabenbehörde von schuldhafter Pflichtverletzung und deren Kausalität für den Abgabenausfall ausgehen. Der Vorwurf der Mangelhaftigkeit des Verfahrens aufgrund der Nichtabhandlung der Anträge auf Abschreibung gemäß § 235 BAO und Nachsicht gemäß § 236 BAO geht ins Leere. Eine Abschreibung ist nicht antragsfähig, Rechtsanwälte sind darüber idR informiert. Der diesbezügliche Antrag wird daher mangels Antragslegitimation zwingend gesondert zurückzuweisen sein.

Über die Nachsicht wird von der Abgabenbehörde gesondert abgesprochen, da eine gleichzeitige Absprache über Haftungsanspruch sowie über die Nachsicht des Haftungsanspruchs unzweckmäßig erscheint. Ein gesetzlicher Zwang zur gemeinsamen Absprache über unterschiedliche Anträge besteht entgegen der Ansicht des rechtlichen Vertreters nicht.

Das mehrjährige Verfahren vor dem seinerzeitigen UFS ist nicht in der Sphäre der Abgabenbehörde begründet und stellt im Übrigen keinen Verfahrensmangel dar. Die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erbrachte jedoch trotz Beachtung der Anweisungen des Bundesfinanzgerichts im Wesentlichen keine neuen Erkenntnisse, sodass das Beschwerdeverfahren inhaltlich nach wie vor dort steht, wo es vor 8 Jahren die Sphäre der Abgabenbehörde verlassen hatte.

Die monierten Schwierigkeiten und Belastungen hätten bereits im seinerzeitigen Verfahren beseitigt werden können, indem dort die erforderliche Darstellung der Gläubigergleichbehandlung geliefert worden wäre. Die Behauptung der Umstände, dass der Beschwerdeführer in der Schweiz wohnhaft ist, mittlerweile das Pensionsalter erreicht hat und nur mehr über ein nicht näher beziffertes geringes Einkommen verfügt, lässt nicht erkennen, inwieweit das Verfahren dadurch mit einem Mangel behaftet gewesen wäre. Der Beschwerdeführer vermochte daher insgesamt - trotz amtsseitig gelieferter Übersicht sämtlicher Abgabenschuldigkeiten zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten, und zwar in Druck und als um die fehlenden Informationen ergänzungsfähige Excel-Datei samt ausführlicher Erläuterung der Dokumentationserfordernisse - nicht darzustellen, dass er zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten mit den jeweils vorhandenen liquiden Mitteln die jeweiligen Verbindlichkeiten anteilmäßig bezahlt und somit sämtliche Gläubiger (einschließlich der Abgabenbehörde) gleichbehandelt hatte. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Das Vorbringen betreffend Abschreibung und Nachsicht ist nicht verfahrensgegenständlich. Ausführungen hiezu sind sohin entbehrlich.

Mit Schriftsatz vom 04. Dezember 2020 brachte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO bei der belangten Behörde ein. Darin führte er im Wesentlichen aus wie folgt:

„In der Beschwerdevorentscheidung wird im Wesentlichen zusammengefasst behauptet, dass der Haftungspflichtige darlegen hätte müssen, weshalb die Bezahlung von Abgabenschuldigkeiten zu einer Gläubigerungleichbehandlung geführt hätte. Dies sei nicht einmal ansatzweise versucht worden.“

Diese Behauptung wird zurückgewiesen, wobei insbesondere auf die erhebliche Verfahrensdauer verwiesen wird. Im ersten Verfahrensgang wurde es seitens der Behörde

verabsäumt, dem Haftungspflichtigen ausreichend Möglichkeit zur Stellungnahme einzuräumen.

Es ist daher geradezu widersinnig, nunmehr zu behaupten, der Haftungspflichtige hätte ja im ersten Verfahrensgang vor mehr als acht Jahren alles vorlegen können.

Auch dürfte der Behörde bekannt sein, dass im Falle einer Insolvenz die Unterlagen für den Haftungspflichtigen gerade nicht zugänglich sind.

Geht man davon aus, dass - würde man der Behörde in der Beschwerdevorentscheidung folgen- nur Bankauszüge geeignet sind, eine Gläubigerungleichbehandlung darzutun, dann hätte die Behörde hierauf bereits vor acht Jahren hinweisen müssen; zu diesem Zeitpunkt wäre es noch möglich gewesen, bei den Banken entsprechende Auszüge zu beschaffen und beizubringen; nunmehr sind die Auszüge nicht mehr verfügbar.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Die ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** (nachfolgend Abgabenschuldnerin genannt) ist unter der Nummer ***21*** im Firmenbuch eingetragen. Als Geschäftsführer im Firmenbuch angeführt ist ***1*** (nachfolgend Beschwerdeführer genannt).

Über Antrag der VGKK wurde über die Abgabenschuldnerin mit Datum 07. Juli 2009 das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 29. September 2010 wurde der Konkurs mangels eines kostendeckenden Vermögens aufgehoben. Eine Fortführung des Unternehmens fand nicht statt.

Bei der Abgabenschuldnerin hafteten ursprünglich Abgabenschuldigkeiten an Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und Lohnsteuer betreffend die Jahre 2008 und 2009 in der Höhe von € 84.545,36 aus.

Mit Vorhalt vom 23. März 2011 wurde der Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin über eine mögliche Haftungsinanspruchnahme informiert und ihm in diesem Zuge die Möglichkeit gegeben, durch Gegenüberstellung der offenen Verbindlichkeiten zu den Fälligkeitszeitpunkten der betreffenden Abgaben, die Gleichbehandlung der Gläubiger darzustellen.

Mit Schreiben vom 17. Juni 2011 hat der Beschwerdeführer der Aufforderung entsprochen und mitgeteilt, dass keine Buchhaltungsunterlagen mehr vorliegen und in weiterer Folge auf das Anmeldeverzeichnis des Masseverwalters verwiesen.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 4. Oktober 2011 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung für die Abgabenschuldigkeiten der Abgabenschuldnerin herangezogen. Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 16. Jänner 2012 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO.

Die belangte Behörde erließ mit Datum 8. Juni 2012 die Beschwerdevorentscheidung, in welcher sie dem Beschwerdebegehren teilweise stattgab. Somit reduzierte sich der Haftungsbetrag von ursprünglich € 84.545,36 auf nunmehr € 21.513,65.

Mit Schriftsatz vom 10. Juli 2012 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat.

Mit Beschluss des mittlerweile zuständigen Bundesfinanzgerichtes vom 20. August 2019 (GZ RV/1100134/2015) wurde der Haftungsbescheid samt Beschwerdevorentscheidung aufgehoben und folglich die Sache zur neuerlichen Erledigung an die belangte Behörde zurückverwiesen.

In der Folge wurde der Beschwerdeführer mit Bescheid vom 4. September 2019 über die Notwendigkeit einer Einvernahme informiert. Mit Datum 3. Dezember 2019 wurde die Einvernahme des Beschwerdeführers in Anwesenheit seines rechtlichen Vertreters durchgeführt. Der Beschwerdeführer erläuterte in diesem Zusammenhang die Vorgeschichte zur Insolvenz der Abgabenschuldnerin, wie dies vom Bundesfinanzgericht angeordnet wurde.

Im Zuge dieses Termins wurden dem Beschwerdeführer die folgenden Unterlagen seitens der belangten Behörde übergeben:

- Haftungsvorhalt samt haftungsgegenständlichen Abgabenbescheiden
- Übersicht über alle Abgabenschuldigkeiten samt Fälligkeitstagen und Rückstandsausweis

In Bezug auf die von der belangten Behörde übergebenen Unterlagen wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, bis Ende Februar 2020 seine Stellungnahme abzugeben.

Mit Schreiben seines Rechtsvertreters vom 26. Februar 2020 beantragte der Beschwerdeführer eine Fristverlängerung bis Ende März 2020, um noch fehlende Bankbelege zu beschaffen.

Die beantragte Fristverlängerung wurde seitens der belangten Behörde mit Bescheid vom 2. März 2020 gewährt.

Auf Basis eines weiteren Fristverlängerungsantrages unter Hinweis auf die durch COVID-19 bedingten Umstände erfolgte eine weitere Erstreckung der Frist bis zum 30. April 2020.

Mit Schriftsatz des rechtlichen Vertreters vom 29. April 2020 wurde vorgebracht, dass den Beschwerdeführer in seiner Funktion als Geschäftsführer kein Verschulden an der Insolvenzeröffnung trifft. Dabei wurde im Wesentlichen auf die bereits getätigten Aussagen verwiesen. Neue Bankunterlagen wurden nicht geliefert, sondern lediglich auf das Anmeldeverzeichnis aus dem Insolvenzverfahren sowie auf die Buchhaltungsunterlagen verwiesen. Dem Schreiben beigelegt wurde eine Saldenaufstellung zum 30. November 2009.

In der Folge erließ die belangte Behörde den gegenständlichen Haftungsbescheid mit Datum 8. Juni 2020 in welchem sie die folgenden Abgaben im Haftungswege geltend macht:

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer der Gläubigergleichbehandlung entsprochen hat und es somit zu keiner Schlechterstellung einzelner Gläubiger gekommen ist.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	11/2008	15. Jänner 2009	3.951,28
Umsatzsteuer	12/2008	16. Februar 2008	2.110,93
Umsatzsteuer	01/2009	16. März 2008	4.254,88
Lohnsteuer	2008	15. Jänner 2009	7.425,24
Dienstgeberbeitrag	2008	15. Jänner 2009	1.966,05
Zuschlag Dienstgeberbeitrag	2008	15. Jänner 2009	170,38
Körperschaftsteuer	01-03/2009	16. Februar 2009	437,00
Gesamt			20.315,76

2. Beweiswürdigung

Für das Bundesfinanzgericht eröffnet sich der vorliegende Sachverhalt auf Basis der Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes im Verfahren (GZ RV/1100134/2015), den im Zuge der Vorlage der Beschwerde von der belangten Behörde übermittelten Verwaltungsakt, als auch einer Einsichtnahme in das Firmenbuch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 7 BAO lautet wie folgt:

§ 7. (1) Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

(2) Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

§ 9 BAO lautet wie folgt:

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

(2) Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder haften wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufes bei der Beratung in Abgabensachen vorgenommen haben, gemäß Abs. 1 nur dann, wenn diese Handlungen eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten. Ob eine solche Verletzung der Berufspflichten vorliegt, ist auf Anzeige der Abgabenbehörde im Disziplinarverfahren zu entscheiden.

§ 20 BAO lautet wie folgt:

§ 20. Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen 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.

§ 80 BAO lautet wie folgt:

§ 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 oder Flexiblen Kapitalgesellschaft 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.

Unter Haftung versteht man ein Einstehenmüssen für fremde Abgabenschulden (vgl hierzu Ritz, BAO⁷, RZ 1 zu § 7). Haftungen können persönliche oder sachliche sein. Eine persönliche Haftung liegt vor, wenn eine Person mit ihrem Vermögen für eine bestehende Schuld einzustehen hat (vgl hierzu Ritz, BAO⁷, RZ 2 f zu § 7). Persönliche Haftungen werden durch Haftungsbescheid (§ 224) geltend gemacht.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20) der Abgabenbehörde (zB VwGH 28.1.2005, 2002/15/0157; 27.8.2008, 2005/15/0100; 4.3.2009, 2007/15/0049; 16.10.2014, Ro 2014/16/0066; 9.9.2015, Ra 2015/16/0037; 9.10.2019, Ro 2018/16/0029-0038; 27.8.2020, Ra 2019/13/0035; 8.9.2020, Ra 2020/13/0029; RAE, Rz 1235; vgl auch zB Ritz, ÖStZ 1991, 93; aM VfGH 20.6.1991, G 3/91 ua) (vgl hierzu Ritz, BAO⁷, RZ 5 zu § 7).

Gemäß § 80 Abs 1 zweiter Satz BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Gemäß § 9 Abs 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Eine Haftung gemäß § 9 BAO kommt nur bei schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten in Betracht. Abgabenrechtliche Pflichten sind insbesondere die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die Einreichung von Abgabenerklärungen sowie die Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten. Da eine bestimmte Schuldform nicht vorgesehen ist, kann bereits leichte Fahrlässigkeit bei Vorliegen aller Voraussetzungen eine Haftung gemäß § 9 leg cit auslösen (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO3, RZ 3 zu § 9).

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 (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO3, RZ 5 zu § 9).

Reichen die vorhandenen Mittel nicht zur Abdeckung aller Schulden aus, so liegt, wenn keine verhältnismäßige Befriedigung der Gläubiger erfolgt und dabei die Abgabenbehörde schlechter

gestellt wird als die übrigen Gläubiger, eine für die Anwendung des § 9 BAO relevante schuldhafte Pflichtverletzung vor (Gläubigergleichbehandlungsgrundsatz) (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO3, RZ 6 zu § 9).

Die Uneinbringlichkeit muss eine Folge der schuldhaften Pflichtverletzung sein (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO3, RZ 8 zu § 9). Die Haftung gemäß § 9 BAO ist somit eine Ausfallshaftung.

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (zB VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; 19.9.2007, 2007/13/0003; 17.12.2009, 2009/16/0092). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl zB VwGH 22.10.2002, 2000/14/0083; 26.5.2004, 99/14/0218; 8.7.2009, 2009/15/0013) (vgl dazu Ritz, BAO7, RZ 5 zu § 9).

Aus der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ergibt sich noch nicht zwingend die gänzliche Uneinbringlichkeit (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; 29.5.2001, 99/14/0277; 28.5.2002, 99/14/0233). Allerdings ist eine Uneinbringlichkeit bereits dann anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabeforderung mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann (zB VwGH 6.8.1996, 92/17/0186; 27.4.2000, 98/15/0129; 26.5.2004, 99/14/0218); diesfalls ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses (bzw nunmehr des Insolvenzverfahrens) erforderlich (zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; 19.3.2002, 98/14/0056; 28.5.2002, 99/14/0233); die Einbringung einer möglichen Konkursquote vom Primärschuldner ist zu berücksichtigen (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071).

Uneinbringlichkeit liegt etwa vor bei Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens nach § 71b IO (vgl zur Abweisung des Konkursantrages mangels Deckung der Kosten zB VwGH 24.10.2000, 95/14/0090; 30.4.2003, 2001/16/0252; 31.3.2004, 2003/13/0153) (vgl dazu Ritz, BAO7, RZ 6 zu § 9).

Die Haftung darf nur subsidiär geltend gemacht werden, somit erst dann, wenn der Ausfall nicht nur beim Erstschuldner, sondern auch bei mit ihm verbundenen Gesamtschuldnern (vgl VwGH 24.2.1997, 96/17/0066; 20.11.1997, 96/15/0047) sowie bei dem (außerhalb des § 9) Haftenden eindeutig feststeht (VwGH 14.11.1996, 95/16/0071) (vgl dazu Ritz, BAO⁷, RZ 7 zu § 9).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung annehmen darf. 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 (vgl. VwGH 2.7.2015, 2013/16/0220).

Die Heranziehung des Vertreters zur Haftung erfordert, dass zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und der Uneinbringlichkeit der Forderung ein Rechtswidrigkeitszusammenhang besteht. Ein solcher Zusammenhang besteht, wenn der Vertreter bei oder nach Fälligkeit der Verbindlichkeit Mittel für die Bezahlung zur Verfügung hatte und nicht, wenn auch nur anteilig, für die Abgabentilgung Sorge getragen hat (vgl. VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0067, mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuld im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097, mwN).

Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. 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 allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag (vgl. VwGH 9.11.2011, 2011/16/0116).

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (vgl. VwGH 2.7.2015, 2013/16/0220).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 9 BAO ist daher für den Fall, dass die vorhandenen Mittel nicht ausreichten, um sämtliche Verbindlichkeiten voll zu tilgen, für die Darstellung der Gläubigergleichbehandlung zunächst der Nachweis zu erbringen, dass die Abgabenschulden gegenüber anderen Verbindlichkeiten nicht benachteiligt wurden, indem konkret und nachvollziehbar dargelegt wird, dass von den Abgabenschulden nicht eine geringere Quote beglichen wurde als von anderen Verbindlichkeiten, wobei auch Zug-um-Zug

Geschäfte zu berücksichtigen sind (vgl. für viele VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128, mwN). Dabei kommt es nicht nur auf die am Fälligkeitstag geleisteten Tilgungen an; der Haftende hat vielmehr darzutun, dass er die vorhandenen liquiden Mittel ab der Fälligkeit für eine (im Vergleich zu anderen Gläubigern) anteilige Befriedigung des Abgabengläubigers verwendet hat (vgl. etwa VwGH 22.4.2009, 2008/15/0283; 14.1.2003, 97/14/0176).

Gelingt dieser Nachweis nicht, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Haftung des Vertreters dennoch mit jenem Betrag begrenzt, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat (vgl. VwGH 21.12.2007, 2007/17/0204; 22.9.1999, 96/15/0049), wobei es am Vertreter liegt, diese Quote zu berechnen. Dafür ist erforderlich, dass die gesamten (fälligen) Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin inklusive der Abgabenverbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der Abgaben den vorhandenen liquiden Mitteln gegenübergestellt werden und jene Quote errechnet wird, die sich bei gleichmäßiger Aufteilung der liquiden Mittel auf die (fälligen) Verbindlichkeiten sämtlicher Gläubiger ergibt (vgl. VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100; 29.1.1993, 92/17/0042). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht aus (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Gelingt ein solcher Nachweis der Gleichbehandlung nicht, kann die Haftung für den gänzlichen uneinbringlichen Abgabebetrag geltend gemacht werden (vgl. hierzu VwGH 27.9.2000, 95/14/0056, VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149, VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

In Zeiträumen nach der Fälligkeit der Abgaben zugeflossene liquide Mittel sind dabei ebenfalls zu berücksichtigen (vgl. nochmals VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0067; 23.3.2010, 2007/13/0137), weil die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten erst mit deren Abstattung endet (vgl. VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0039; 30.5.1989, 89/14/0043). Die quotenmäßige Berücksichtigung dieser weiteren liquiden Mittel kann gegebenenfalls auch überschlägig erfolgen (vgl. VwGH 24.2.2010, 2005/13/0124).

Für den vorliegenden Beschwerdefall gilt auszuführen wie folgt:

Die Abgabenschuldnerin ist eine juristische Person des privaten Rechts. Es handelt sich um eine GmbH. Sie ist im Firmenbuch unter der Nummer FN ***21*** eingetragen.

Vertreter einer GmbH im Sinne der §§ 80 ff BAO ist der Geschäftsführer. Der Beschwerdeführer ist seit dem Jahr 2001 als Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin bestellt und im Firmenbuch eingetragen. Ihm obliegen die in den §§ 80 ff BAO normierten Verpflichtungen.

Über die Abgabenschuldnerin wurde mittels Beschluss vom 7. Juli 2009 das Konkursverfahren eröffnet und in der Folge mangels kostendeckenden Vermögens mit Beschluss vom 29. September 2010 aufgehoben.

Aufgrund der Tatsache, dass das Konkursverfahren über die Abgabenschuldnerin mangels kostendeckenden Vermögens (wieder) aufgehoben wurde, ist die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten gegeben.

Die Fälligkeit der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben betreffen allesamt den Zeitraum der aufrechten Geschäftsführung durch den Beschwerdeführer und wurden diese auch im betreffenden Zeitraum fällig. Es war Aufgabe des Beschwerdeführers in seiner Funktion als Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin dafür Sorge zu tragen, dass die fällig gewordenen Abgaben zeitlich und in der betraglichen Höhe korrekt zur Einzahlung gelangen.

Bei der Haftung gemäß § 9 BAO handelt es sich um eine Ausfallhaftung. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter gemäß § 80 BAO darzulegen, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich war. Zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung und der Uneinbringlichkeit muss ein Kausalzusammenhang liegen.

Im Beschwerdeschriftsatz als auch im Vorlageantrag gibt der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers dazu einzig an, dass die liquiden Mittel seit spätestens Herbst 2008 nicht mehr vorhanden waren, um die laufend notwendigen Zahlungen zu tätigen. Es sind dies widerspiegelnde Angaben, wie sie durch den Beschwerdeführer auch schon in der Beantwortung des entsprechenden Vorhalteverfahrens vor der belangten Behörde erfolgten. Auf die detaillierten und umfangreichen Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 25. August 2020 wird an dieser Stelle verwiesen.

Selbst nach Übermittlung des Vorlageantrages, mit welcher der Beschwerdeführer über die Vorlage der Beschwerde an das nunmehr zuständige Bundesfinanzgericht informiert wurde, erfolgten seitens des Beschwerdeführers keine weiteren sachverhaltsaufhellenden Ausführungen.

Aufgrund der obigen Ausführungen steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass der Beschwerdeführer keine ausreichenden liquiden Mittel mehr zur Verfügung hatte, um die verschiedenen Gläubiger zu befriedigen.

Für den Fall, dass die zur Verfügung stehenden liquiden Mittel nicht ausreichen, um sämtliche Verbindlichkeiten voll zu tilgen, wäre es dem Beschwerdeführer anheim gestanden darzulegen, dass die Abgabenschulden gegenüber anderen Verbindlichkeiten nicht benachteiligt wurden.

Dies hätte in der Form geschehen müssen, indem konkret und nachvollziehbar dargelegt wird, dass von den Abgabenschulden nicht eine geringere Quote beglichen wurde als von anderen Verbindlichkeiten, wobei auch Zug-um-Zug Geschäfte zu berücksichtigen sind (vgl. für viele VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128, mwN).

Der Beschwerdeführer wurde im Zuge des anhängigen Verfahrens insbesondere in seiner Einvernahme am 3. Dezember 2019 auf das Erfordernis einer Darstellung der Gläubigergleichbehandlung hingewiesen.

In sämtlichen bisherigen Eingaben, angefangen von der in Zusammenhang mit der Einvernahme abgegebenen Stellungnahme, über den Beschwerdeschriftsatz und den nunmehr vorliegenden Vorlageantrag hat der Beschwerdeführer in Bezug auf die Gläubigergleichbehandlung substantiierte Ausführungen getätigt.

Die betreffenden Schriftsätze waren annähernd inhaltsgleich und wurden darin die folgenden Punkte vorgebracht:

- Es wurde auf das Forderungsanmeldeverzeichnis des seinerzeitigen Insolvenzverwalters verwiesen. Dieses umfasst aber weder die Fälligkeitszeitpunkte der Abgabenschuldigkeiten, noch die Summe der Ausstände
- Es erfolgte ein Hinweis auf das negative Eigenkapitalkonto in der Höhe von € 277.000,00 zum Stichtag 31. Dezember 2007
- Es wurde auf die fehlende Bilanz 2008 hingewiesen und auch auf die Führung der laufenden Buchhaltung nur bis zum März 2009 und dies mit den dadurch anfallenden Kosten begründet
- Es wurde über den Versuch eines stillen Ausgleichs im Jahr 2008 informiert
- Es wurde über den einzigen wesentlichen Vermögensgegenstand, nämlich die Betriebsliegenschaft, informiert
- Letztlich wurde die Behauptung aufgestellt, dass die Bankkonten einen Negativsaldo von € 800.000,00 aufweisen.

Sämtliche in den betreffenden Schriftsätzen gemachten Ausführungen lassen keine wie immer gearteten Rückschlüsse auf die Liquidität zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgabenschuldigkeiten zu.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass es dem Beschwerdeführer im hängigen Verfahren nicht gelungen ist nachzuweisen, dass sämtliche Gläubiger im Sinne der Gläubigergleichbehandlung ident behandelt wurden.

In Anwendung der gängigen, oben angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist somit von einer schuldhaften Pflichtverletzung und in weiterer Folge deren Kausalität für den eingetretenen Abgabenausfall auszugehen.

Persönliche Haftungen werden durch Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO geltend gemacht. Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Ist ein Haftungstatbestand hinsichtlich einer Abgabenschuld erfüllt, dann kann der Haftende in Ausübung des Ermessens zur Haftung herangezogen werden. Die Heranziehung zur Haftung und das Ausmaß der geltend gemachten Haftung bedürfen daher einer sowohl Billigkeit als auch Zweckmäßigkeit berücksichtigenden Rechtfertigung. Im Rahmen der Ermessensübung kann die Abgabenbehörde den Haftenden auch nur hinsichtlich einer Teilschuld in Anspruch nehmen.

Das Bundesfinanzgericht besitzt auf Grundlage des § 279 Abs 1 BAO eine umfassende Kognitionsbefugnis. Das Ermessen wird somit unabhängig von der erstinstanzlichen Ermessensübung nochmals geübt.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“ (vgl zB VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043; 17.5.2004, 2003/17/0132; 24.2.2011, 2009/15/0161; 18.12.2019, Ro 2018/15/0025).

Die Billigkeit gebietet etwa die Berücksichtigung von Treu und Glauben (siehe § 114 Tz 6 ff) sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei (vgl zB Stoll, BAO, 208). Zur Zweckmäßigkeit iSd § 20 gehört auch die Berücksichtigung der Verwaltungsökonomie (zB Ritz, ÖStZ 1996, 70); (vgl hierzu Ritz, BAO⁷, RZ 7 zu § 20).

Ein 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).

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. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim Ermessen Berücksichtigung findet, hängt vom Einzelfall ab. Eine Ermessensüberschreitung oder ein Ermessensmissbrauch läge dann vor, wenn ein solcher Umstand bei der Ermessensentscheidung überhaupt nicht berücksichtigt würde (VwGH 02.12.2020, Ra 2020/13/0095).

Im streitverfahrenen Beschwerdefall befinden wir uns im 2. Rechtsgang. Ursprünglich wurde der Beschwerdeführer mit Haftungsbescheid vom 04. Oktober 2011 als Haftungspflichtiger im

Sinne des § 9 BAO in Verbindung mit §§ 80 ff BAO von der belangten Behörde in Anspruch genommen. Dies für Abgaben, welche den Zeitraum 2008 und 2009 betreffen.

Das dagegen eingelegte Rechtsmittel führte in weiterer Folge zu einem Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (RV/1100134/2015 vom 20. August 2019). Das Bundesfinanzgericht hat im damaligen Verfahren mittels Beschluss entschieden, den bekämpften Bescheid aufgehoben und die Sache zur neuerlichen Erledigung und Entscheidung an die belangte Behörde auf Grundlage des § 278 Abs1 BAO zurückgewiesen.

Zwischen der ursprünglichen (erstmaligen) Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftenden und der nunmehr ergehenden Entscheidung liegt somit ein Zeitraum von beinahe 14 Jahren. In Hinblick auf die Abgaben, für welche die Haftung ursprünglich ausgesprochen wurden, ist gar ein Zeitraum von 16 bzw 17 Jahren vergangen.

Zudem ergeben sich Begrenzungen der Dauer eines Verfahrens auch aus Art 6 Abs 1 EMRK (vgl hierzu etwa VwGH 20.06.2018, Ra 2017/13/0064).

Im vorliegenden Fall war zwischen den berechtigten Interessen des Beschwerdeführers (Billigkeit) (Erreichen des Pensionsalters und damit verbunden geringeres Einkommen), als auch der oben dargestellten langen Verfahrensdauer auf der einen Seite und dem öffentlichen Interesse insbesondere an der Einbringung der fälligen Abgaben auf der anderen Seite zu unterscheiden.

Aufgrund der langen Verfahrensdauer (verursacht durch die ursprüngliche Aufhebung und Zurückverweisung an die belangte Behörde) und dem mittlerweile fortgeschrittenen Alter des Haftungspflichtigen verbunden mit einem geringeren Einkommen in der Pension wiegen für das erkennende Gericht die Interessen der Partei (Billigkeit) wesentlich höher, als das öffentliche Interesse (Zweckmäßigkeit) an der Einbringung von Abgaben.

Das erkennende Gericht sieht es aufgrund der überaus langen Verfahrensdauer – fußend auf der oben angeführten Judikatur des VwGH als auch Art 6 Abs 1 EMRK als unbillig an, den Beschwerdeführer mittels Haftungsbescheid für Abgaben des Zeitraumes 2008 bis 2009 heranzuziehen.

Es war 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.

Das gegenständliche Erkenntnis ergeht in Einklang mit den klaren und eindeutigen gesetzlichen Regelungen. Zudem steht es in Einklang mit der oben angeführten Judikatur des VwGH betreffend langer Verfahrensdauer.

Es weicht von der gängigen und gefestigten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Die ordentliche Revision war somit zu versagen.

Feldkirch, am 23. April 2025