

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, vertreten durch ***V.***, über die Beschwerde vom 26. März 2019 gegen den Bescheid des damaligen Zollamtes ***ZA1*** (nunmehr Zollamt Österreich) vom 25. Februar 2019, Zl. ***000***, mit dem der Beschwerdeführer gemäß §§ 9, 80 Bundesabgabenordnung (BAO) für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der ***PS***, (FN *****), im Ausmaß von 25.610,37 Euro in Anspruch genommen wurde, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO dahingehend abgeändert, dass die Haftung auf die in der Begründung angeführten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 23.049,33 Euro herabgesetzt wird.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit dem verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheid vom 25. Februar 2019 nahm das Zollamt den Beschwerdeführer (Bf.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 und 224 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten (Altlastenbeitrag und Säumniszuschlag) der Primärschuldnerin, der ***PS*** (FN *****), im Ausmaß von 25.610,37 Euro in Anspruch.

Dagegen richtet sich die fristgerecht erhobene Beschwerde vom 26. März 2019.

Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Mit Bescheid des Zollamtes ***ZA1*** vom 12. April 2012, ***111***, sei die gegenständliche Abgabenschuld festgesetzt worden. Gegen diesen Bescheid wurde seitens der Primärschuldnerin mit Schreiben vom 16. Mai 2012 eine Berufung an den damaligen Unabhängigen Finanzsenat erhoben und mit Schreiben vom 26. Juni 2012 die Aussetzung der Einhebung beantragt worden.

Für die Dauer des Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahrens sei die Einhebung der festgesetzten

Abgaben gemäß § 212a BAO ausgesetzt gewesen.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 22. Oktober 2018, RV/5200183/2013, sei die Berufung bzw. Beschwerde abgewiesen worden und aus diesem Anlass auch mit Bescheid des Zollamtes vom 29. Oktober 2018, Zl. ***222***, der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt worden.

Mit Vorhalt des Zollamtes vom 2. November 2018, Zl. ***333***, sei der Beschwerdeführer davon in Kenntnis gesetzt worden, dass der die Sanierungsquote übersteigende Betrag (€ 25.610,37) bei der Primärschuldnerin, der ***PS***, zur Gänze uneinbringlich sei. Da die angeführten Abgabebeträge während der Vertretungsperiode des Beschwerdeführers fällig bzw. nicht entrichtet worden seien, müsse das Zollamt bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer der ihm aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der ***PS*** nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sei. Diesbezüglich wurde seitens des Beschwerdeführers am 13. Dezember 2018 beim Zollamt eine Stellungnahme eingebracht.

Mit dem hier angefochtenen Haftungsbescheid sei der Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der ***PS*** iHv insgesamt € 25.610,37 in Anspruch genommen worden. Zudem sei der Beschwerdeführer aufgefordert worden, diesen Betrag innerhalb eines Monats zu entrichten.

Keine schuldhafte Pflichtverletzung

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten würden nur dann zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgt sei (AÖF 2006/186, Haftungen gemäß §§ 9 bis 16 BAO, Punkt 2.6, mVa auf die Rechtsprechung des VwGH).

Wie der Niederschrift über die Vernehmung vom 17. Jänner 2019, ***334*** (Beilage./2), zu entnehmen sei, habe der Beschwerdeführer - auch aufgrund des Hinweises „Mit diesem Bescheid wird Bewilligungen (Genehmigungen), die allenfalls nach an deren gesetzlichen Vorschriften für das Vorhaben erforderlich sind, nicht vorgegriffen.“ in der naturschutzrechtlichen Bewilligung der ***BH*** vom 9. Mai 2011, ***** - Rücksprache mit der genannten Behörde gehalten, im Rahmen derer ihm die Auskunft erteilt worden sei, dass er mit den vorgesehenen Tätigkeiten beginnen könne.

Somit sei der Beschwerdeführer berechtigterweise davon ausgegangen, dass die naturschutzrechtliche Bewilligung ausreiche und daher kein Altlastenbeitrag anfalle.

Von einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten könne vor diesem Hintergrund keine Rede sein und bleibe somit für die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers kein Raum.

Keine Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO aus berücksichtigungswürdigen Umständen

Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde (AÖF 2006/186, Haftungen gemäß §§ 9 bis 16 BAO, Punkt 2.10, mVa die Rechtsprechung des VwGH). Nach § 20 BAO seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter

Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Der Auffassung des Zollamtes, dass diese auch in der Vorbehaltsbeantwortung ins Treffen geführten Billigkeitsgründe ins Leere gehen würden, sei nicht zu folgen.

Der Beschwerdeführer habe Rücksprache mit der ***BH*** gehalten und es sei ihm die Auskunft erteilt worden, dass er mit den vorgesehenen Tätigkeiten beginnen könne, weshalb der Beschwerdeführer berechtigterweise davon ausgegangen sei, dass die naturschutzrechtliche Bewilligung ausreiche und daher kein Altlastenbeitrag anfalle. Somit treffe ihn, wenn überhaupt, bloß die leichteste Fahrlässigkeit als Verschuldensform. Die Behauptung des Zollamtes, dass „der Beschwerdeführer [...] offensichtlich jegliche Nachforschungen über die Rechtslage unterlassen“ habe (Beilage ./1, S 7), treffe daher nicht zu.

Zum zweiten angeführten Billigkeitsgrund sei festzuhalten, dass es hierbei auf die lange verstrichene Zeit ankomme (AÖF 2006/186, Haftungen gemäß §§ 9 bis 16 BAO, Punkt 2.10; VwGH 18.10.1995, 91/13/0037); ein etwaiges Verschulden - von wem auch immer - sei somit irrelevant. Gegenständlich seien nun vom Fälligkeitszeitpunkt (15. Februar 2012) an gerechnet beinahe über sieben Jahre vergangen, weshalb der Billigkeitsgrund der lange verstrichenen Zeit zu berücksichtigen sei.

Die Voraussetzungen für ein Absehen von der Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 BAO würden somit vorliegen.

Darüber hinaus werde angemerkt, dass die Auffassung des Zollamtes, an der langen Verfahrensdauer beim BFG treffe den Beschwerdeführer selbst ein Verschulden, wohl nicht ganz ernst gemeint sein könne. So könne doch dem Beschwerdeführer ernsthaft kein Verschulden zukommen, wenn das BFG nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen sechsmonatigen Frist entscheide. In diesem Zusammenhang sei auch nicht einzusehen, dass der Beschwerdeführer auf seine Kosten einen Fristsetzungsantrag einbringen hätte sollen, der nicht einmal eine inhaltliche Entscheidung zur Folge habe (vgl. Perthold-Stoitzner, Verfassungsrecht, 2015, S 230).

Das Zollamt wies in der Folge die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 30. September 2019, Zahl: ***444***, als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 18. Oktober 2019 beantragte der Bf. fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Über die Beschwerdeausführungen hinaus wird im Vorlageantrag im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Keine schuldhafte Pflichtverletzung

In der Beschwerdevereentscheidung vertrete nun das Zollamt die Ansicht, die Aussage der Zeugin, Frau ***Z***, sei widerspruchsfrei und schlüssig; jedoch sei das Gegenteil der Fall: Laut Aussage der Frau ***Z*** vom 20. Februar 2019 könne sie sich an ein Gespräch mit dem Antragsteller bloß nicht erinnern, verneinte dies jedoch nicht explizit. Wenn sie der Meinung

sei, es mache keinen Sinn, dass ein derartiges Gespräch stattgefunden habe, da die naturschutzrechtliche Bewilligung zu einem Zeitpunkt erteilt worden sei, als die Ablagerungen vor Ort bereits getätigt worden seien, sei dem zu entgegnen, dass verfahrensgegenständlich die im vierten Quartal 2011 vorhandenen Abfälle seien, die bei einer Überprüfung der Deponie am 10. Oktober 2011 durch einen Amtssachverständigen der Abteilung Umwelt-, Bau- und Anlagentechnik des Amtes der Oö Landesregierung festgestellt worden seien, und zu diesem Zeitpunkt die naturschutzbehördliche Bewilligung vom 9. Mai 2011 bereits vorgelegen sei. Wenn das Zollamt in der Beschwerdeentscheidung noch Bezug auf eine im Jahr 2004 abgeurteilte vorsätzliche Abgabenverkürzung eines Altlastenbeitrages nehme und der Antragsteller deswegen über die gesetzlichen Vorschriften hätte im Bild gewesen sein müssen, sei nochmals darauf hinzuweisen, dass er schließlich die hierfür erforderliche naturschutzrechtliche Bewilligung eingeholt habe und er der Meinung gewesen sei, dass diese ausreiche und somit kein Altlastenbeitrag anfalle. Zudem habe er eben auch Rücksprache mit der ***BH*** gehalten.

So halte auch der VwGH in seiner Entscheidung vom 6. März 2014, 2013/11/0110, fest, ein entschuldigender Rechtsirrtum setze voraus, dass dem Betreffenden das Unerlaubte seines Verhaltens trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben sei. Die Unkenntnis des Gesetzes, wie auch eine irrige Gesetzesauslegung, müssten unverschuldet sein. Es bedürfe einer Objektivierung durch geeignete Erkundigungen bei der zuständigen Stelle. Vor dem Hintergrund, dass der Antragsteller bei der sowohl für den Naturschutz als auch für das Gewerbe zuständigen ***BH*** (Anm.: Das Fehlen einer gewerbebehördlichen Bewilligung sei ja ausschlaggebend für die Altlastenbeitragspflicht gewesen) Erkundigungen eingeholt habe, könne ihn kein Verschulden treffen.

Von einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten könne vor diesem Hintergrund keine Rede sein und bleibe somit für die Haftungsanspruchnahme des Antragstellers kein Raum.

Lediglich für den Fall, dass das Bundesfinanzgericht entgegen der obigen Ausführungen dennoch von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Antragstellers ausgehen sollte, werde Folgendes vorgebracht:

Keine Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO aus berücksichtigungswürdigen Umständen

Der Antragsteller habe Rücksprache mit der sowohl für den Naturschutz als auch für das Gewerbe zuständigen ***BH*** gehalten und es sei ihm im Rahmen derer die Auskunft erteilt worden, dass er mit den vorgesehenen Tätigkeiten beginnen könne, weshalb der Antragsteller berechtigterweise davon ausgegangen sei, dass die naturschutzrechtliche Bewilligung ausreiche und daher kein Altlastenbeitrag anfalle. Somit treffe ihn, wenn überhaupt, bloß die leichteste Fahrlässigkeit als Verschuldensform. Die Behauptung des Zollamts, dass „der Beschwerdeführer [...] offensichtlich jegliche Nachforschungen über die Rechtslage unterlassen“ habe, treffe daher nicht zu.

Zum zweiten angeführten Billigkeitsgrund sei festzuhalten, dass es hierbei auf die lange verstrichene Zeit ankomme (AÖF 2006/186, Haftungen gemäß §§ 9 bis 16 BAO, Punkt 2.10; VwGH 18.10.1995, 91/13/0037); ein etwaiges Verschulden von wem auch immer - und die Dauer der gegenständlich relevanten Verfahren (siehe Beilage ./3, S 3 f) seien somit irrelevant. Besonders erwähnenswert sei - wie sich aus einer im Zuge der Akteneinsicht erlangten behördeninternen E-Mail-Korrespondenz (Beilage ./5) ergebe -, dass das Zollamt in der gegenständlichen Angelegenheit eigentlich ebenfalls der Auffassung sei, „ein langer Zeitraum [...] sei nach der Rechtsprechung bei den Billigkeitserwägungen zu Gunsten des Geschäftsführers zu berücksichtigen (sic!)“ (Beilage ./5, S 2).

Bemerkenswert sei auch, dass die E-Mail-Korrespondenz (Beilage ./5) aus dem Jahr 2017 stamme und in dieser auf das im Jahr 2015 abgeschlossene Insolvenzverfahren abgestellt werde, somit vom Zollamt bereits ein Zeitraum von zwei Jahren als lang thematisiert werde. Mittlerweile seien nun vom Fälligkeitszeitpunkt (15. Februar 2012) an gerechnet über sieben Jahre (!) vergangen, weshalb der Billigkeitsgrund der lange verstrichenen Zeit zu berücksichtigen sei.

Die Voraussetzungen für ein Absehen von der Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 BAO würden somit vorliegen.

Wenn das Zollamt in der Beschwerdeentscheidung (Beilage ./3) mit Verweis auf die Entscheidung des VwGH vom 13.9.2018, Ra 2017/15/0102, noch anmerke, dass im Rechtsmittelverfahren keine Säumnisbehelfe ergriffen worden seien, sei dem entgegenzuhalten, dass im Falle der zitierten höchstgerichtlichen Entscheidung die Revisionswerberin auch speziell die „überlange Verfahrensdauer“ gerügt habe; im vorliegenden Fall werde jedoch die lange verstrichene Zeit geltend gemacht, weshalb es auf die Dauer der gegenständlich relevanten Verfahren und damit zusammenhängend auf etwaige Säumnisbehelfe nicht ankomme.

Mit der fristgerechten Einbringung des Vorlageantrages gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt (§ 264 Abs. 3 BAO).

Mit Vorlagebericht vom 24. Jänner 2020 legte das Zollamt die Beschwerde samt den Verfahrensakten dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid vom 12. April 2012, Zahl: ***111***, setzte das Zollamt gegenüber der Primärschuldnerin, der ***PS***, mit der damaligen Anschrift ***Adr.*** (FN *****), gemäß §§ 3 Abs. 1 Z. 1 lit. a, 6 Abs. 1 Z. 1 lit. b Altlastensanierungsgesetz (ALSAG) i.V.m. § 201 Abs. 2 Z.

3 BAO einen Altlastenbeitrag für das vierte Quartal 2011 in Höhe von 36.224,00 Euro sowie gemäß § 217 BAO einen Säumniszuschlag in Höhe von 724,48 Euro fest.

Die Fälligkeit des Altlastenbeitrages ist gemäß § 9 Abs. 3 ALSAG am 15. Februar 2012, die Fälligkeit des Säumniszuschlages gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Abgabenbescheides eingetreten.

Das Bundesfinanzgericht wies die dagegen erhobene Beschwerde vom 16. Mai 2012 nach Ergehen einer Beschwerdeverentscheidung mit Erkenntnis vom 22. Oktober 2018, RV/5200183/2013, als unbegründet ab.

Für die Dauer des Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahrens war die Einhebung der festgesetzten Abgaben gemäß § 212a BAO ausgesetzt.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***Dat1***, Zl. ***0000***, wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin das Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung unter Aufsicht eines Verwalters gemäß §§ 169 ff Insolvenzordnung eröffnet und eine Sanierungsverwalterin bestellt. In der Folge wurde mit Beschluss desselben Gerichtes vom ***Dat2*** nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplans, der eine Quote von 30 % vorsah, das Sanierungsverfahren aufgehoben.

Nach erfolgter Entrichtung der Sanierungsquote hafteten am Abgabenkonto Nr. ***** der Primärschuldnerin uneinbringliche Abgabenbeträge, die bereits zum Zeitpunkt der Eröffnung des Sanierungsverfahrens fällig waren, im Ausmaß von 25.610,37 Euro (Altlastenbeitrag: 25.356,80 Euro; Säumniszuschlag: 253,57 Euro) aus:

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

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist seit 17. September 2002 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin im Firmenbuch eingetragen.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 25. Februar 2019 wurde der Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin für aushaftende Abgabenverbindlichkeiten der GmbH im Ausmaß von 25.610,37 Euro als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich hinsichtlich der Vertreterstellung aus der Einsichtnahme ins Firmenbuch zu Firmenbuchnummer FN *****, hinsichtlich der Höhe und der Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin aus der Einsichtnahme ins Firmenbuch zu Firmenbuchnummer *****, aus dem Abgabenbescheid vom 12. April 2012, Zahl: ***111***, aus der Abfrage des Abgabenkontos Nr. ***** in der

Datenbank „ZITAT“ des BMF sowie dem Ergebnis des abgeschlossenen Insolvenzverfahrens. Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich im Übrigen aus den Angaben und Vorbringen der beschwerdeführenden Partei sowie aus den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten.

3. Rechtslage

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

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

§ 224 BAO lautet:

„2. Geltendmachung von Haftungen.

§ 224. (1) Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

(2) Die Bestimmungen des Einkommensteuerrechtes über die Geltendmachung der Haftung für Steuerabzugsbeträge bleiben unberührt.

(3) Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.“

4. Rechtliche Beurteilung

Das Zollamt zog den Bf. zur Haftung für Abgabenschulden der ***PS*** (Altlastenbeitrag für das vierte Quartal 2011 und Säumniszuschlag) in Höhe von 25.610,37 Euro heran.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme als Haftender nach den §§ 9 und 80 BAO ist eine Abgabeforderung, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, ein Verschulden des Vertreters an der Pflichtverletzung und

die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit. Beim kumulativen Vorliegen dieser Voraussetzungen ist überdies die Geltendmachung der Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (z.B. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043). Die Haftung nach § 9 BAO ist einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet (VwGH 23.3.2010, 2009/16/0104).

Die Haftung nach § 9 BAO stellt nicht die Haftung für einen Schaden dar, welcher dem Abgabengläubiger bei Gesamtbetrachtung der Abgabenschulden mehrerer Abgabenschuldner entstanden ist, sondern der Tatbestand des § 9 BAO stellt darauf ab, dass Abgabenschulden eines Abgabepflichtigen nicht eingebracht werden können.

4.1.) Haftungsrelevante Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden allerdings ein eigenständiger Rechtszug gegen den seiner Haftungsinanspruchnahme zugrundeliegenden Abgabenbescheid eingeräumt (vgl. etwa VwGH 28.5.2019, Ra 2019/15/0032 mit Verweis auf VwGH 10.5.2010, 2009/16/0226).

Das Bestehen der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen und deren Fälligkeit ist durch das in Rechtskraft erwachsene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 22. Oktober 2018, RV/5200183/2013, abschließend bestätigt. Diesbezüglich besteht insofern eine Bindungswirkung im Haftungsverfahren (VwGH 27.1.2011, 2010/16/0258).

Der Bf. hat auch keine weitere Beschwerde gegen den Abgabenfestsetzungsbescheid vom 12. April 2012, Zahl: ***111***, erhoben, wozu er gemäß § 248 BAO berechtigt gewesen wäre (vgl. VwGH 19.5.2016, Ra 2016/16/0029).

4.2.) Stellung des Beschwerdeführers als Vertreter

Der Bf. ist seit 17. September 2002 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin im Firmenbuch eingetragen.

Wie unter Punkt 1. (Sachverhalt) festgestellt, war der Bf. zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben unstrittig Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Er gehört damit zu dem in § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis und kann daher gemäß § 9 BAO grundsätzlich zur Haftung für ausständige Abgabenrückstände herangezogen werden.

4.3.) Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung

Die Haftung ist subsidiär und akzessorisch. Eine Person darf demnach nur dann als Haftende in Anspruch genommen werden, wenn der Hauptschuldner seiner Verbindlichkeit nicht nachkommt und diese Verbindlichkeit beim Hauptschuldner uneinbringlich ist (Subsidiarität).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 70 % fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***Dat2***, Zl. ***0000***, das über das Vermögen der Primärschuldnerin am ***Dat1*** eröffnete Sanierungsverfahren nach Annahme und rechtskräftiger Bestätigung einer Quote von 30 % aufgehoben wurde.

Diese Quote wurde seitens der Abgabenbehörde bereits im Haftungsbescheid berücksichtigt und die Beträge entsprechend vermindert.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist der in der Sanierungsplanquote nicht mehr Deckung findende Teil der Insolvenzforderung (gegenständlich 70% der ursprünglichen Abgabensforderungen) uneinbringlich und steht eine rechtskräftige Bestätigung eines Sanierungsplans der Primärschuldnerin der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80 ff BAO auch für die die Sanierungsplanquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegen (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001).

4.4.) Pflichtverletzung des Vertreters

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 3.9.2024, Ra 2024/13/0018, mwN).

Abgabenrechtliche Pflichten werden nicht erfüllt, wenn Abgaben, die zu entrichten gewesen wären, nicht entrichtet worden sind (vgl. VwGH 22.6.2022, Ra 2020/13/0038; VwGH 16.12.1999, 96/15/0104).

Im Beschwerdefall wurde der Pflicht zur Abgabenermittlung zum Fälligkeitstag nicht nachgekommen.

4.5.) Verschulden

Nur schuldhaftes Verletzen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert (Ritz, BAO⁸ § 9 Rz 18 mwN). Als schuldhaft im Sinne dieser Bestimmung gilt jede Form des Verschuldens, auch leichte Fahrlässigkeit.

Geht einem Haftungsbescheid gemäß § 9 BAO ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an den Abgabenbescheid (Haftungsbescheid) zu halten. Die Verschuldensprüfung hat dabei von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (vgl. VwGH 13.1.2021, Ra 2020/13/0104).

Im Haftungsverfahren nach § 9 BAO hat der Vertreter darzulegen, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen ist. Den Vertreter trifft dabei eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast (VwGH 3.9.2008, 2006/13/0121 mwN).

Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückzahlung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen (vgl. in ständiger Rechtsprechung VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

In der Beschwerde machte der Bf. geltend, er habe - auch aufgrund des Hinweises „*Mit diesem Bescheid wird Bewilligungen (Genehmigungen), die allenfalls nach an deren gesetzlichen Vorschriften für das Vorhaben erforderlich sind, nicht vorgegriffen.*“ in der naturschutzrechtlichen Bewilligung der ***BH*** vom 9. Mai 2011, ***** - Rücksprache mit der genannten Behörde gehalten, im Rahmen derer ihm die Auskunft erteilt worden sei, dass er mit den vorgesehenen Tätigkeiten beginnen könne. Somit sei er berechtigterweise davon ausgegangen, dass die naturschutzrechtliche Bewilligung ausreiche und daher kein Altlastenbeitrag anfalle.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Zollamt ***ZA1***, als Organ des Zollamtes ***ZA1*** als Finanzstrafbehörde, vom 19. September 2019 wurde der Bf. für schuldig erkannt, unter Verletzung der in den §§ 9 ALSAG und 119 BAO normierten abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung des Altlastenbeitrages in Höhe von 36.224 Euro dadurch bewirkt zu haben, dass er es als verantwortlicher Beitragsschuldner bei der im 4. Quartal 2011 auf einem näher bezeichneten Grundstück bei ***XY***, ausgeübten beitragspflichtigen Tätigkeit im Sinne der §§ 3 Abs. 1 Z 1 lit. a) i.V.m. 6 Abs. 1 Z 1 lit. b) ALSAG, nämlich der konsenslosen Ablagerung von 4.528 Tonnen Baurestmassen, unterlassen hat, spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr (Anmeldungszeitraum), in das das beitragspflichtige Ereignis fällt, zweitfolgenden Kalendermonats eine als Abgabenerklärung geltende Anmeldung bei dem für die Einhebung zuständigen ***ZA*** einzureichen, darin den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Beitrag selbst zu berechnen und spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten, und hiermit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 3 lit. b) FinStrG begangen zu haben.

Die Finanzstrafbehörde führt in den Entscheidungsgründen auszugsweise Folgendes an:

„[...]“

*Mit Schreiben des Amtes der Oö. Landesregierung vom 12. März 2012, GZ. ****445***, wurde dem Zollamt ***ZA1*** eine am 06. März 2012 von der ***BH***, GZ. ****446***, aufgenommene Niederschrift samt Fotobeilagen zugeleitet, aus der hervorgeht, dass am 06. März 2012 auf der Bodenaushubdeponie der ***PS***, *****, ein unangekündigter*

Lokalausweis erfolgt ist und dabei mineralische Baurestmassen festgestellt werden konnten, obwohl von der zuständigen Behörde kein Zwischenlager genehmigt war.

[...]

In seiner Einvernahme, die sowohl für ***Bf1*** als Privatperson als auch für die ***PS***, gilt {siehe lfd. Nrn. 234 -234 zu GZ. ***447*** sowie lfd. Nrn. 13 - 15 zu GZ. ***448***} verantwortete sich ***Bf1*** dahingehend, dass es für ihn nach so langer Zeit schwierig sei, die Sache im Detail wiederzugeben. Es sei für ihn auch unverständlich, dass die Sache nicht schon früher abgehandelt worden sei, zumal das ihm „vorgehaltene Material“, das nie in einen Deponiekörper eingebaut worden sei, für eine anschließende Verwertung vorgesehen gewesen sei. Er führte mehrmals aus, dass die naturschutzrechtliche Genehmigung zum Zeitpunkt der Ablagerung bereits vorgelegen sei und er bei der ***BH***, Fr. ***Z***, angefragt habe, ob er mit den vorgesehenen Tätigkeiten beginnen könne.

Dem habe Fr. ***Z*** zugestimmt.

Auf Vorhalt, dass aus einem Hinweis im Bescheid der ***BH*** vom 09. Mai 2011, GZ.

*****, eindeutig hervorgeht, dass diesem Bescheid für Bewilligungen, die allenfalls nach anderen gesetzlichen Vorschriften für das Vorhaben erforderlich sind, nicht vorgegriffen wird, gab ***Bf1*** an, dass er den Bescheid so verstanden habe, dass seine Tätigkeiten hiermit legitimiert gewesen seien und er verwies nochmals auf die Rücksprache bei Fr. ***Z***, womit für ihn klar gewesen sei, dass er mit den Tätigkeiten beginnen könne und kein Altlastenbeitrag anfallen würde. Abschließend bemerkte ***Bf1*** in seiner Einvernahme, dass es durch diverse Missverständnisse zu den ganzen Umständen gekommen sei.

Am 20. Februar 2019 wurde Fr. ***Z*** als Zeugin einvernommen {siehe lfd. Nrn. 246 - 248 zu GZ. ***447***} und sie gab zur Aussage des ***Bf1***, dass er mit den Tätigkeiten beginnen könne an, dass sie sich an ein derartiges Gespräch nicht erinnern könne. Bei etwaigen Anfragen werde grundsätzlich auf die Notwendigkeit hingewiesen, dass bereits vor Beginn von Arbeiten alle erforderlichen Bewilligungen rechtskräftig vorliegen müssen. Dass ein derartiges Gespräch in dieser Form stattgefunden habe, mache auch zusätzlich keinen Sinn, da die naturschutzrechtliche Bewilligung zu einem Zeitpunkt erteilt worden sei, als die Ablagerungen vor Ort bereits getätigt worden seien. Aus einem Aktenvermerk vom 08. Februar 2011 {siehe lfd. Nr. 37 zu GZ. ***447***} gehe hervor, dass bereits an diesem Tag die beantragten Ablagerungen im Zuge des Lokalausweises vor Ort festgestellt worden seien.

Das Zollamt ***ZA1*** als Finanzstrafbehörde führt abschließend noch aus, dass von ***Bf1*** bereits im Zeitraum 1. Quartal 2001 bis zumindest Februar/März 2003 mineralische Baurestmassen auf gegenständlichem Grundstück abgelagert worden sind und vom Zollamt ***ZA1*** diesbezüglich Ermittlungen eingeleitet wurden und die Angelegenheit in weiterer Folge rechtskräftig abgeschlossen wurde. ***Bf1*** wurde seinerzeit zur Sache einvernommen und es sind ihm seither die gesetzlichen Bestimmungen bekannt gewesen.

Die Verantwortung der Beschuldigten in der Spruchsenatsverhandlung stellt sich als bloße Schutzbehauptung dar.

Für den erkennenden Spruchsenat gilt daher als erwiesen, dass sich ***Bf1*** bewusst nicht

an die einzuhaltenden gesetzlichen Vorschriften gehalten hat und der Altlastenbeitrag somit vorsätzlich hinterzogen wurde.

[...].“

Ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen. Gesetzesunkenntnis oder irrtümlich objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. z.B. VwGH 23.5.2007, 2004/13/0073; VwGH 23.6.2009, 2007/13/0005, 0006 und 0007).

Jemand, der es unterlässt, geeignete Erkundigungen über die Rechtslage anzustellen, kann sich nicht erfolgreich auf entschuldigenden Rechtsirrtum stützen (z.B. VwGH 19.12.2001, 2001/13/0064).

In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden. Dies gilt insbesondere bei Tätigkeiten, die typischerweise mit Abgabepflichten und damit mit Erklärungspflichten verbunden sind.

Das Vorbringen des Bf., er habe Rücksprache mit der ***BH*** gehalten, im Rahmen derer ihm die Auskunft erteilt worden sei, dass er mit der beitragspflichtigen Tätigkeit beginnen könne, konnte von der genannten Behörde nicht bestätigt werden.

Für die Annahme mangelnden Verschuldens wäre es aber erforderlich gewesen, diesbezüglich entsprechende aussagekräftige Beweismittel vorzulegen oder das Anstellen geeigneter Erkundigungen zumindest glaubhaft zu machen. Die bloße Behauptung, Erkundigungen eingeholt zu haben, entspricht diesen Anforderungen nicht.

Dem Bf. ist auch vorzuwerfen, dass er sich nicht bei der Abgabenbehörde über deren Rechtsstandpunkt zum Bestehen einer Abgabepflicht erkundigt hat, wenn er selbst nicht über die entsprechende Rechtskenntnis verfügt hätte.

Auch vor dem Hintergrund der oben zitierten Ausführungen der Finanzstrafbehörde im rechtskräftigen Erkenntnis vom 19. September 2019, wonach sich die Verantwortung des Bf. in der Spruchsenatsverhandlung als bloße Schutzbehauptung dargestellt habe und dass der Bf. bereits im Zeitraum erstes Quartal 2001 bis zumindest Februar/März 2003 Baurestmassen auf dem gegenständlichen Grundstück abgelagert habe, in diesem Zusammenhang mit behördlichen Ermittlungen konfrontiert gewesen sei und die Angelegenheit in weiterer Folge auch rechtskräftig abgeschlossen worden sei, kann nicht davon ausgegangen werden, dass nunmehr ein ausnahmsweise entschuldbarer Rechtsirrtum wegen Gesetzesunkenntnis oder irrtümlich objektiv fehlerhafter Rechtsauffassung vorgelegen wäre. Das Zollamt ging daher im Ergebnis zu Recht vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO aus.

4.6.) Kausalität

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO⁸, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

4.7.) Ermessen

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

Auch der Grad des Verschuldens ist im Rahmen der Vertreterhaftung eines der Kriterien, die bei der Ausübung des Ermessens berücksichtigt werden können. Dass dem Bf. aber ein besonders geringes Verschulden anzulasten wäre - wie in der Beschwerde behauptet wird - kann angesichts der Ergebnisse des Finanzstrafverfahrens nicht angenommen werden.

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 (VwGH 27. 5. 2020, Ra 2020/13/0027).

Im gegenständlichen Fall liegt ein langer Zeitabstand zwischen der Aufhebung des Sanierungsverfahrens (mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***Dat2***) und der mit Bescheid vom 25. Februar 2019 erfolgten Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger. Die Verzögerungen im Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahren können nicht der beschwerdeführenden Partei angelastet werden. Eine Reduktion der Haftungsschuld um 10 % ist daher aus diesem Grund sachgerecht, zumal der Entstehungszeitpunkt der haftungsrelevanten Abgabenschuld bereits im Jahr 2011 lag.

Das finanzstrafrechtliche Fehlverhalten des Bf. steht einem höheren Abschlag entgegen. Vom Bf. wurden darüber hinaus keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Somit ergibt sich folgende Berechnung der Haftungsschuld:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Haftung lt. angef. Bescheid (€)	laut Erkenntnis (€)
Altlastenbeitrag	4. Quartal 2011	15.2.2012	25.356,80	22.821,12
Säumniszuschlag 1	2012	21.5.2012	253,57	228,21
Summe:				23.049,33

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

5. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständliche Entscheidung folgt der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage zu klären war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Linz, am 19. Mai 2025