

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch Dr. K., gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3.3.2005 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO

I. den Beschluss gefasst:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung vom 29.6.2006 werden im Umfang des Abspruchs über die Heranziehung zur Haftung betreffend Umsatzsteuer 1998 (22.082,21 Euro), Umsatzsteuer 1-4/1999 (15.682,14 Euro), Körperschaftsteuer 4-9/1999 (908,42 Euro), Verspätungszuschläge 1998, 1999 (3.622,31 Euro), Säumniszuschläge 1999 (2.275,39 Euro), Einhebungsgebühr 1999 (361,26 Euro) und Stundungszinsen 1999 (3.489,46 Euro) gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

II. zu Recht erkannt:

Im Umfang des Abspruchs über die Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer 5-9/1999, Lohnsteuer 4-9/1999, Dienstgeberbeitrag 4-9/1999, Dienstgeberzuschlag 4-9/1999 und Straßenverkehrsbeitrag 4-9/1999 wird der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Haftung auf den Betrag von 35.755,59 Euro eingeschränkt.

Die Aufgliederung des Haftungsbetrages nach Abgabenarten und Zeiträumen ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil des Spruchs bildet.

III.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1.1. Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) und E. waren ab dem 1.12.1994 als jeweils selbständig zur Vertretung befugte Geschäftsführer der X-GmbH im Firmenbuch eingetragen.

Nachdem ein am ...1996 über das Vermögen der Gesellschaft eröffnetes Ausgleichsverfahren mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom ...1998 gemäß § 64 Abs. 1 AO beendet worden war, wurde mit Gerichtsbeschluss vom ...1999 über das Vermögen der Gesellschaft der Konkurs eröffnet. Nach Vollzug der Schlussverteilung wurde der Konkurs am ...2003 gemäß § 139 KO aufgehoben. Am2003 wurde die GmbH gemäß § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

1.2. Mit Haftungsbescheid vom 3.3.2005 zog das Finanzamt den Bf. zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO für folgende Abgabenschulden der Gesellschaft heran:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
4/99 – 9/99	Lohnsteuer	13.702,16 €
4/99 – 9/99	Dienstgeberbeitrag	8.215,45 €
4/99 – 9/99	Dienstgeberzuschlag	967,58 €
1998, 1/99 – 9/99	Umsatzsteuer	80.076,79 €
4/99 – 9/99	Körperschaftsteuer	908,42 €
4/99 – 9/99	Straßenverkehrsbeitrag	8.268,70 €
1998, 1999	Verspätungszuschläge	3.622,31 €
1999	Säumniszuschlag	2.275,39 €
1999	Einhebungsgebühr	361,26 €
1999	Stundungszinsen	3.489,46 €
Summe		121.887,97 €

Im Begründungsteil des Haftungsbescheides wurde ausgeführt, dass der Bf. als Geschäftsführer der X-GmbH zur Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft verpflichtet gewesen sei. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass der Bf. die Abgabenzahlungspflicht schuldhaft verletzt habe. Die Abgaben seien bei der Gesellschaft uneinbringlich.

1.3. In der gegen den Haftungsbescheid erhobenen Berufung vom 23.3.2005 wurde vorgebracht, dass im Konkurs der Primärschuldnerin eine Quote in Höhe von 33,795% ausgeschüttet worden sei, weshalb die Feststellung des Finanzamtes bezüglich der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben "teilweise" unrichtig sei.

Weiters wurde das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung bestritten. Das Finanzamt habe kein Ermittlungsverfahren durchgeführt und dem Bf. keine Gelegenheit zur Stellungnahme zu den ihm zur Last gelegten Vorwürfen gegeben. Die Begründung

des Haftungsbescheides sei mangelhaft, weil sich das Finanzamt auf die Wiedergabe des Gesetzestextes und den bloßen Hinweis auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes beschränkt habe. De facto sei somit eine Erfolgshaftung geltend gemacht worden.

Vor der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der erstschuldnerischen GmbH habe bei der X-Bank ein auf Habenbasis geführtes Geschäftskonto bestanden.

Solange die allgemeine Wirtschaftslage gut gewesen sei, sei die Geldgebarung ohne Inanspruchnahme von Krediten möglich gewesen. Die Gesellschaft habe die Leasingraten für die geleaste LKW stets beglichen und auch die Ansprüche der Dienstnehmer "samt Nebenkosten" befriedigt.

Im Lauf der Zeit seien Kunden der erstschuldnerischen GmbH ihren Zahlungsverpflichtungen nicht mehr fristgerecht nachgekommen, sodass es zu Liquiditätsproblemen in Form von Zahlungsstockungen gekommen sei. Der Geschäftsführer E. habe deshalb Verhandlungen mit der X-Bank betreffend die Einräumung eines Rahmenkredites geführt, um einen „Puffer“ zu schaffen. Diese Verhandlungen seien durchaus Erfolg versprechend verlaufen, bis sich E. aufgrund von Depressionen und psychischen Problemen das Leben genommen habe. Bis zu seinem Tod (Anm.: am 22.7.1999) sei E. auch mit „diversen anderen Agenden“ der GmbH befasst gewesen; die ihm übertragenen Aufgaben habe er stets verlässlich erledigt.

Der Bf. sei nach dem plötzlichen Tod des E. auf sich allein gestellt gewesen und habe sämtliche Geschäftsführungsagenden übernehmen müssen. Zusätzlich habe er die Verhandlungen mit der X-Bank weiterführen müssen, um der erstschuldnerischen Gesellschaft die erforderliche Liquidität zu verschaffen.

Die Erstschuldnerin, die "in dieser Zeit jedenfalls keinen Gläubiger bevorzugte bzw. bevorzugen wollte", sei durch Exekutionen, insbesondere seitens der T. in eine missliche Lage geraten. Da hohe Forderungen der Erstschuldnerin gegenüber der Firma N. gepfändet worden seien, habe der Bf. schließlich einsehen müssen, dass weitere Verhandlungen mit der X-Bank nicht mehr zielführend gewesen wären, zumal die Bonität der Gesellschaft durch die Erfassung in der „KSV-Evidenzliste“ erheblich beeinträchtigt worden sei. Somit habe der Bf. „den Gang zum Konkursgericht“ angetreten.

Dass dem Bf. weder Konkursverschleppung noch die Verschleuderung von Massemitteln oder eine Benachteiligung von Gesellschaftsgläubigern zur Last gelegt werden könne, zeige der Umstand, dass gegen ihn kein Kridaverfahren eingeleitet worden sei, obwohl dies damals in fast jedem Insolvenzfall üblich gewesen sei.

Wie dem Schreiben des Masseverwalters an die T. vom 25.5.2000 zu entnehmen sei, habe der Masseverwalter Zahlungen der GmbH innerhalb der letzten sechs Monate vor Konkurseröffnung (1.240.429,65 ATS) angefochten und sich die Geltendmachung weiterer Anfechtungsansprüche vorbehalten. Daraus ergebe sich, dass der erstschuldnerischen Gesellschaft in den letzten Monaten vor Konkurseröffnung erhebliche Mittel entzogen worden seien.

Aufgrund von „Fälligstellungen“ im Zuge der Konkursöffnung seien weitere Verbindlichkeiten angefallen, die bei einer Unternehmensfortführung nicht entstanden wären.

Zu berücksichtigen sei weiters, dass durch die Auflösung von Dienstverhältnissen extrem hohe Forderungen entstanden seien und bei der Verwertung der Konkursmasse nur relativ geringe Beträge für die "Leasing LKWs" erzielt worden seien. Unter diesen Umständen sei die Konkursquote (33,795 %) außerordentlich hoch, weshalb von einer „Misswirtschaft“ oder einem schuldhaften Verhalten des Bf. keine Rede sein könne.

Hätte das Finanzamt in den Konkursakt Einsicht genommen bzw. den Bf. angehört, hätte sich herausgestellt, dass kein haftungsbegründendes Verhalten des Bf. gegeben gewesen sei. Aus den dargelegten Gründen sei der Berufung Folge zu geben und der Haftungsbescheid aufzuheben.

1.4. Mit Ergänzungsersuchen vom 14.4.2005 forderte das Finanzamt den Bf. zur Vorlage je eines Status zum 1.1.1998, 31.12.1998, 1.1.1999 und 4.11.1999 auf. Weiters wurde der Bf. um Ausdrücke der Kapital- und Bankkonten sowie der Aufwandskonten der Jahre 1998 bis 1999 mit sämtlichen Buchungen bzw. um Vorlage von Dokumenten und Schriftstücken ersucht, die zur Stützung seines Standpunktes geeignet seien.

In der Folge überreichte der Bf. dem Finanzamt Saldenlisten betreffend den Zeitraum 1.1.1999 bis 30.9.1999.

1.5. Mit Berufungsvorentscheidung vom 29.6.2006 wies das Finanzamt die Berufung ab. Begründend wurde nach Darstellung des Verfahrensganges und Zitat der §§ 9 und 80 BAO ausgeführt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun habe, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei. Weiters habe der Vertreter darzulegen, dass er die Abgabeforderungen bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (VwGH 17.12.2002, 98/17/0250). Der Vertreter sei auch verpflichtet, für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen. Mit der bloßen Vorlage von Saldenlisten betreffend den Zeitraum 1.1.1999 bis 30.9.1999 sei dem Bf. der Nachweis seines pflichtgemäßen Verhaltens nicht gelungen, weil aus diesen Saldenlisten weder das Fehlen von Mitteln zur Abgabentrachtung noch die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes ersichtlich sei. Die im Konkurs der erstschuldnerischen GmbH ausgeschüttete Quote sei im Haftungsbescheid berücksichtigt worden. Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte sei anzunehmen, dass der in der Quote nicht gedeckte Teil der Abgabeforderungen uneinbringlich sei (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Zum Zeitpunkt der Konkursöffnung über das Vermögen der GmbH sei diese zweifellos zahlungsunfähig gewesen (§ 66 Abs. 1 KO). Wenn der Bf. aufgrund der von ihm geschilderten Situation überfordert gewesen sei, hätte er seine Funktion als GmbH-Geschäftsführer niederlegen müssen. Für die Haftung sei ausschließlich die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten maßgeblich. Allgemeine Versäumnisse oder

Fehldispositionen seien ebenso unerheblich wie der Umstand, dass gegen den Bf. kein Strafverfahren eingeleitet worden sei.

1.6. Der Bf. brachte einen Vorlageantrag ein, der laut Vorlagebericht des Finanzamtes vom 29.6.2011 "auf dem Weg zum UFS verschollen" sei. Wie sich dazu aus den Akten ergibt, wurde mit Schreiben des Rechtsvertreters an das Finanzamt vom 6.5.2011 eine weitere Ausfertigung des Vorlageantrages übermittelt, die den Eingangsstempel des Finanzamtes vom 27.7.2006 aufweist. Der Vorlageantrag wurde somit rechtzeitig eingebracht.

Darin verwies der Bf. auf sein bisheriges Vorbringen und betonte neuerlich, dass er sich „bemüht“ habe, die bei der Gesellschaft vorhandenen liquiden Mittel gleichmäßig an die Gesellschaftsgläubiger zu verteilen. Einige Gläubiger (insbesondere die T.) hätten jedoch kein Verständnis dafür aufgebracht und ihre Forderungen zwangsweise betrieben.

Der in der Berufungsvorentscheidung vertretenen Ansicht, der Bf. hätte seine Geschäftsführungsfunktion niederlegen müssen, könne nicht gefolgt werden, habe doch ein Geschäftsführer sein Unternehmen zu leiten, also „Gelder einzutreiben“, Schulden zu bezahlen sowie darauf zu achten, dass die für eine Betriebsfortführung erforderlichen liquiden Mittel zur Verfügung stünden. Der Geschäftsführer könne sich auch dritter Personen bedienen, die er jedoch zu überwachen habe. All diesen Verpflichtungen sei der Bf. nachgekommen.

Der Bf. habe insbesondere die Kreditverhandlungen mit der X-Bank durch E. führen lassen und mit ihm den jeweiligen Verhandlungsstand besprochen. Da sein plötzlicher Tod nicht vorhersehbar gewesen sei, müsse dem Bf. eine gewisse Zeitspanne zugebilligt werden, um sich auf die geänderte Situation einzustellen.

Ein Geschäftsführer sei weder verpflichtet noch könne von ihm verlangt werden, dass er einen Konkursantrag stelle, bevor die Zahlungsunfähigkeit feststehe. Als die Gesellschaft zahlungsunfähig geworden sei, habe der Bf. einen Insolvenzantrag gestellt.

Dass bestimmte Gläubigerforderungen zwangsweise einbringlich gemacht worden seien, habe der Bf. nicht verhindern können. Somit habe der Bf. keine Gläubiger bevorzugt, sondern hätten sich diese selbst eine "Mehrquote" verschafft. Letztlich seien aber die von der T. vereinnahmten Beträge aufgrund der Anfechtung durch den Masseverwalter wieder in die Konkursmasse geflossen.

Auch dem Masseverwalter sei es nicht gelungen, sämtliche Zahlungen durch Anfechtung „hereinzubekommen“, zumal nach Konkursrecht entweder Inkongruenz oder eine Begünstigungsabsicht bzw. Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit gegeben sein müssten. Dem Bf. könne somit keine ungleichmäßige Aufteilung der Mittel vorgeworfen werden.

Was die vom Bf. verlangten Nachweise betreffe, sei es ihm trotz all seiner Bemühungen nicht gelungen, die teilweise beim Masseverwalter befindlichen Unterlagen zu beschaffen. In diesem Punkt habe sich der Bf. mit dem Finanzamt ins Einvernehmen gesetzt. Abgesehen davon wären die vom Finanzamt angeforderten Unterlagen nicht geeignet gewesen, eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten zu indizieren. Ein Status gebe nur

die wirtschaftliche Situation zu einem bestimmten Stichtag wieder, besage aber nichts darüber, „ob und welche als Konkursforderungen zu qualifizierenden Forderungen an Gläubiger zu Unrecht bezahlt“ worden seien.

Auch führe die Begleichung von Schulden vor Konkurseröffnung "noch lange nicht" zu einer Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes, zumal die Konkursordnung zwischen sogenannten "Zug um Zug-Geschäften", inkongruenten Zahlungen und begünstigenden Zahlungen unterscheide. Zudem sei evident, dass während des laufenden Geschäftsbetriebes „Zug um Zug-Forderungen“ beglichen werden müssten. Bei einer Betriebsfortführung hätte auch der Masseverwalter neu entstandene Forderungen begleichen müssen.

Der Bf. könne nur „durch seine eigene Aussage bzw. Darstellung die Richtigkeit seiner Aussage unter Beweis stellen“. Gegebenenfalls könnten auch aus dem Konkursakt und den Berichten des Masseverwalters entsprechende Rückschlüsse gezogen werden, weil der Masseverwalter im Rahmen der Prüfung von Anfechtungsansprüchen Zahlungen der Gemeinschuldnerin überprüft habe und gegebenenfalls klagen hätte müssen.

Das Finanzamt hätte ein Ermittlungsverfahren in diese Richtung durchführen müssen und nicht dem Bf. die alleinige Behauptungs- und Beweislast für sein korrektes Verhalten aufbürden dürfen. Nach Auswertung der Berichte des Masseverwalters und Einsichtnahme in das Anmeldungsverzeichnis wäre das Finanzamt bei richtiger rechtlicher Beurteilung zur Feststellung gelangt, dass keine Gläubigerbevorzugung außerhalb von Exekutionsverfahren stattgefunden habe. Dass die haftungsgegenständlichen Abgaben zur Gänze hätten abgeführt werden können, habe das Finanzamt selbst nicht behauptet.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

2.1. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

2.2. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben 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 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.

2.3. Nach der Bestimmung des § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden

Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

Gemäß § 245 Abs. 2 BAO wird durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) der Lauf der Berufungsfrist gehemmt. Im vorliegenden Fall wurde kein Antrag auf Mitteilung der für den Haftungsbescheid maßgeblichen Abgabenbescheide gestellt.

Bescheide über den Abgabeananspruch sind insbesondere Abgabenbescheide (§ 198 BAO) und Haftungsbescheide (§ 224 BAO). Daher kann beispielsweise der gemäß § 9 BAO für Lohnsteuer in Anspruch genommene Geschäftsführer einer GmbH auch den an die GmbH gerichteten Lohnsteuerhaftungsbescheid (§ 82 EStG) mit Bescheidbeschwerde anfechten (vgl. Ritz, BAO⁵, § 248, Tz 4).

§ 248 BAO ermöglicht es dem zur Haftung Herangezogenen, nicht nur den Haftungsbescheid, sondern auch die diesem zugrunde liegenden, an die Primärschuldnerin gerichteten Abgabenbescheide anfechten zu können. Aus diesem dem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabeananspruch Kenntnis zu verschaffen ist, und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabeananspruches (vgl. VwGH 25.7.1990, 88/17/0235; VwGH 11.7.2000, 2000/16/0227). Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) der maßgeblichen Bescheide über den Abgabeananspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhaltes zu erfolgen. Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (vgl. Ritz, a. a. O., § 248, Tz 8; Fischerlehner, Abgabenverfahren 2013, § 224 Anm. 2 und § 248 Anm. 1).

Im vorliegenden Streitfall hat das Finanzamt den Bf. anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides nicht davon in Kenntnis gesetzt, dass die nachstehend angeführten Abgaben bescheidmäßig festgesetzt wurden, und dass solcherart Abgabeanprüche, für die der Bf. haften soll, gegenüber der erstschuldnerischen GmbH - aber mit Bindungswirkung für das Haftungsverfahren - festgestellt worden waren:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
1998	Umsatzsteuer	22.082,21 €
1-4/99	Umsatzsteuer	15.682,14 €
4-9/99	Körperschaftsteuer	908,42 €
1998, 1999	Verspätungszuschläge	3.622,31 €
1999	Säumniszuschläge	2.275,39 €
1999	Einhebungsgebühr	361,26 €

1999	Stundungszinsen	3.489,46 €
------	-----------------	------------

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24.2.2010, 2005/13/0145, ausgeführt hat, werden sich die Anforderungen, die § 250 Abs. 1 BAO an eine Berufung (nunmehr: Beschwerde) richtet, ohne Kenntnis des zu bekämpfenden Bescheides in der Regel nicht erfüllen lassen. Soll die zur Haftung herangezogene Partei vom Bescheid über den Abgabensanspruch in einer Weise informiert werden, die ihr die Bekämpfung des Bescheides über den Abgabensanspruch ermöglicht, so ist es jedenfalls erforderlich, ihr die Tatsache der Bescheiderlassung als solcher mit der notwendigen Deutlichkeit zur Kenntnis zu bringen. Wird der zur Haftung herangezogene Vertreter nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, liegt eine unvollständige Information und damit ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung (Beschwerde) gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (vgl. auch VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053).

In Anbetracht dieser Rechtslage war der Haftungsbescheid gemäß § 278 Abs. 1 BAO insoweit aufzuheben, als ihm die oben angeführten bescheidmäßigen Abgabensfestsetzungen vorangegangen sind. In diesem Umfang tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Erlassung des Haftungsbescheides befunden hat (§ 278 Abs. 2 BAO).

2.4. Bezüglich der übrigen Abgabenschuldigkeiten, denen keine Abgabenbescheide mit Bindungswirkung für den Bf. vorangegangen sind, besteht die Haftung aus folgenden Gründen zu Recht:

- a) Voraussetzung für die Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO sind eine Abgabensforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit der Abgabensforderung, die Stellung als Vertreter, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.
- b) Im vorliegenden Beschwerdefall ist das Bestehen der Abgabensforderungen ebenso unstrittig wie die Stellung des Bf. als Geschäftsführer der erstschuldnerischen GmbH im Zeitraum, in welchem die Abgabensforderungen fällig waren. Weiters steht aufgrund der Konkursaufhebung und Löschung der erstschuldnerischen GmbH infolge Vermögenslosigkeit die Uneinbringlichkeit des in der Konkursquote nicht gedeckten Teils der Abgabensforderungen fest. Die in der Berufungsvorentscheidung getroffene Feststellung, die Konkursquote habe im Haftungsverfahren Berücksichtigung gefunden, ist im Vorlageantrag unwidersprochen geblieben. Im Übrigen wäre die Frage, inwieweit Abgabenschulden, für die der Vertreter haftet, durch eine vor Erlassung des Haftungsbescheides ausgeschüttete Konkursquote getilgt sind, nicht im Haftungsverfahren, sondern auf Grund eines entsprechenden Antrages – zu dessen Stellung auch der Haftungspflichtige legitimiert ist – in einem Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO zu klären. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gilt

in dieser Hinsicht für die Verrechnung der Konkursquote nichts anderes als für sonstige Tilgungstatbestände (vgl. VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071, mwN).

c) Stehen die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und die Vertreterstellung fest, trifft den Geschäftsführer einer Gesellschaft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. Ritz BAO⁵, § 9, Tz 22; VwGH 27.1.2011, 2009/16/0108). Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006, VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

d) Insbesondere das Vorbringen des Bf., er habe den Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern der erstschuldnerischen Gesellschaft nicht benachteiligt, geht in Bezug auf die haftungsgegenständliche Lohnsteuer, die als Abfuhrabgabe vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen ist, ins Leere. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer geht über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden hinaus (vgl. Ritz, BAO⁵, § 9 Tz 11 d, mwN). Diesbezüglich ist auf § 78 Abs. 3 EStG zu verweisen, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist. Daraus folgt, dass jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 BAO darstellt (vgl. VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263; VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142).

Der Bf. hat nicht behauptet, dass die Löhne bzw. Gehälter für April bis September 1999 nicht zur Gänze ausbezahlt worden seien, sondern in der Berufung vorgebracht, dass die "Dienstnehmeransprüche samt Nebenkosten jeweils befriedigt" worden seien. Somit ist davon auszugehen, dass der Bf. die Einbehaltungspflicht des § 78 Abs. 1 EStG verletzte und diese Pflichtverletzung zur Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer führte. Hätte der Bf. die Lohnsteuer bei Auszahlung der Löhne einbehalten bzw. im Sinn des § 78 Abs. 3 EStG entsprechend niedrigere Löhne zur Auszahlung gebracht, wäre der Abgabenausfall nicht eingetreten.

2.5. Zu den verbleibenden Abgabenschuldigkeiten, nämlich Umsatzsteuer 5/99-9/99, Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag 4/99 – 9/99 sowie Straßenverkehrsbeitrag 4/99 – 9/99 ist festzustellen, dass ein Geschäftsführer, der Abgabenschulden bei Fälligkeit nicht vollständig entrichtet, gegen die Gleichbehandlungspflicht dann nicht verstößt, wenn die Mittel, die ihm zur Verfügung stehen, nicht für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft ausreichen, er aber die Abgabenschulden im Vergleich zur Summe der

anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandelt und diesem Verhältnis entsprechend anteilig erfüllt; insoweit ist auch das Ausmaß der Haftung bestimmt. Dies setzt allerdings voraus, dass der Geschäftsführer im Verfahren betreffend seine Heranziehung zur Haftung die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln beigebracht hat (vgl. z. B. VwGH 17.12.2002, 2002/17/0151, mwN).

a) Da der Nachweis einer Gleichbehandlung der Gesellschaftsgläubiger dem zur Haftung herangezogenen Vertreter obliegt (vgl. VwGH 28.5.2002, 99/14/0233; VwGH 26.4.2006, 2001/14/0206), ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. mit Schreiben vom 29.8.2014 um Vorlage einer Aufstellung, aus der hervorgeht, welche finanziellen Mittel der ersschuldnerischen GmbH im jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der Abgaben zur Verfügung standen und wie diese verwendet wurden. Dabei wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass diese Aufstellung sämtliche Gläubiger der Gesellschaft enthalten müsse und hieraus auch sämtliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft, die hierauf geleisteten Zahlungen (Quoten) und die zu den jeweiligen Abgabefälligkeiten verfügbar gewesenen liquiden Mittel ersichtlich sein müssten. Als Beilage zu diesem Schreiben wurde dem Bf. eine Aufstellung übermittelt, in welcher die haftungsgegenständlichen Abgaben nach Abgabenarten, Zeiträumen und Fälligkeiten aufgegliedert sind.

b) Im Antwortschreiben vom 17.10.2014 teilte der Bf. mit, dass er aus näher dargelegten Gründen über keine Geschäftsunterlagen der Gesellschaft mehr verfüge, weshalb er die von ihm verlangten Nachweise nicht erbringen könne. Vorgelegt werden könne nur eine Kopie des Schreibens des Masseverwalters vom 25.5.2000, woraus die im Zeitraum Mai bis Oktober 1999 im Wege der Exekution an die T. bezahlten und später an die Masse zurücküberwiesenen Beträge ersichtlich seien. Ob auch das Finanzamt Exekution gegen die ersschuldnerische GmbH geführt habe, wisse der Bf. nicht mehr. Hinzuweisen sei darauf, dass aufgrund der Exekutionen „tagesaktuelle Saldierungen nicht vorgenommen werden könnten“, weil in einem solchen Status nicht nur Bargeld und Kontoguthaben, sondern auch die Forderungen der GmbH erfasst werden müssten. Wie bereits dargelegt, habe die Bonität der GmbH wegen der zwangsweisen Betreibung der Forderungen der T. gelitten, sodass sich die (an sich positiven) Kreditverhandlungen mit der X-Bank in die Länge gezogen hätten und nach dem Suizid des E. endgültig gescheitert seien.

Nach Ansicht des Bf. sei im Insolvenzverfahren der GmbH eine Gleichbehandlung aller Gläubiger sichergestellt worden. Ein allfälliger Verstoß gegen die Gleichbehandlungspflicht sei durch die Rücküberweisung der vom Masseverwalter angefochtenen Zahlungen an die Masse „ungeschehen gemacht“ bzw. durch die Ausschüttung dieser Beträge an die Konkursgläubiger saniert worden. Wenn aber der Schaden des Abgabengläubigers durch den Masseverwalter wieder gutgemacht worden sei, könne der Bf. nicht zur Haftung herangezogen werden. Soweit dem Bf. erinnerlich sei, habe das Finanzamt über einen längeren Zeitraum betrachtet ohnehin "mehr als bei einer Quotierung" erhalten. Ob auch das Finanzamt „wegen Gläubigerbevorzugung“ Rückzahlungen an die Masse habe leisten müssen, könne der Bf. nicht mehr sagen. Mit Sicherheit sei

jedoch davon auszugehen, dass eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes, falls eine solche erfolgt sein sollte, ausschließlich darauf zurückzuführen wäre, dass der Gesellschaft durch Exekutionen von Gläubigern „jegliche Barmittel“ entzogen worden seien. Da im Unterschied zur Lohnexekution ein Unternehmen „bis auf den letzten Cent“ gepfändet werden könne, wäre ein allfälliger Verstoß gegen den Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung dem Bf. nicht als Verschulden zur Last zu legen.

Da der Bf. keine Erinnerungen an zirka 15 Jahre zurückliegende Einzelheiten mehr habe, könnte er Detailfragen selbst dann nicht beantworten, wenn er über Unterlagen der Gesellschaft verfügen würde. Die Gesellschaft habe auch keine Computer- oder Buchhaltungsprogramme gehabt, um Liquiditätsrechnungen „zu ganz bestimmten frei gewählten Zeitpunkten“ erstellen zu können.

Zu berücksichtigen sei weiters, dass vom Bf. detaillierte Auskünfte mehr als 15 Jahre nach „Tatbestandsverwirklichung“ verlangt würden. Da die Einleitung des Haftungsverfahrens erst nach dem Feststehen der Konkursquote (2003) möglich gewesen sei, sich der Bf. niemals einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes bewusst gewesen sei und er deshalb mit einem Haftungsverfahren niemals gerechnet habe, sei eine Schadenersatzpflicht „weder gegeben noch erweisbar“. Im Fall einer „Sachfälligkeit“ müsse ein dermaßen langes Verfahren auch zu einer wesentlichen Minderung der Schadenersatzpflicht des Geschäftsführers führen, zumal die menschliche Erinnerung nach so langer Zeit nachlasse und dem Bf. dadurch auch die Abwehrmöglichkeit genommen werde.

Zusammengefasst könne der Bf. die Erklärung abgeben, dass er sich – als die Schaffung zusätzlicher Liquidität gescheitert sei – um eine Gleichbehandlung der Gläubiger bemüht habe, wobei ihm eine Benachteiligung des Abgabengläubigers fern gelegen sei.

c) Im vorliegenden Beschwerdefall hat der Bf. dem Finanzamt lediglich die oben (vgl. Punkt 1.4.) erwähnten Saldenlisten vorgelegt, aus denen nicht hervorgeht, welche liquiden Geldmittel dem Bf. zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgabenschuldigkeiten zur Verfügung gestanden sind. Vor dem Bundesfinanzgericht hat der Bf. eingeräumt, dass er den Nachweis einer Gleichbehandlung der Gesellschaftsgläubiger mangels vorhandener weiterer Geschäftsunterlagen der GmbH nicht erbringen könne. Demnach ist der Bf. der ihm obliegenden Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren nicht nachgekommen und reicht seine Verantwortung über die bloße Behauptung der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nicht hinaus.

d) Den Vertreter trifft im Haftungsverfahren nicht nur eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast, sondern obliegt es ihm auch, entsprechende Beweisvorsorgen zu treffen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich – spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften – jene Informationen zu sichern, die ihm im

Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung seiner Darlegungspflicht ermöglichen (vgl. VwGH 28.10.1998, 97/14/0160; VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220; VwGH 30.1.2014, 2013/16/0229). Dies gilt auch dann, wenn der Bf. nicht mit seiner Haftungsinanspruchnahme rechnete, weil er sich keiner Pflichtverletzung bewusst gewesen sei. In Anbetracht dieser Rechtslage kann sich der Bf. nicht mit Erfolg darauf stützen, dass der Masseverwalter „Teile“ der Primärschuldnerin an die mittlerweile ebenfalls insolvent gewordene und aus dem Firmenbuch gelöschte Firma T-GmbH veräußert und dieser auch Geschäftsunterlagen der Primärschuldnerin übergeben habe. Aufgrund der Verpflichtung des Bf., sich *vorsorglich* Informationen bezüglich der Erfüllung seiner Vertreterpflichten zu sichern, kann er sich auch nicht darauf berufen, dass seit dem Ende seiner Geschäftsführertätigkeit zirka 15 Jahre vergangen sind.

e) Der in der Beschwerde betonte Umstand, dass der einzeln zeichnungs- und vertretungsbefugte Bf. nach dem plötzlichen Tod des zweiten Geschäftsführers E. auf sich allein gestellt gewesen sei, entlastet den Bf. nicht, weil er ungeachtet dessen zur Erfüllung der ihm als Vertreter der ersschuldnerischen GmbH auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten verhalten war. Darauf, ob der Bf. aufgrund einer allfälligen Überforderung als Geschäftsführer zurücktreten hätte müssen, kommt es nicht entscheidend an.

f) Dem Vorbringen, gegen den Bf. sei kein Kridastrafverfahren eingeleitet worden, ist zu entgegnen, dass dies für die Haftung nach § 9 BAO nicht relevant ist. Insbesondere wurde der Bf. dadurch nicht von der Verpflichtung entbunden, im Haftungsverfahren die Gründe aufzuzeigen, die ihn ohne sein Verschulden an der rechtzeitigen Abgabentrichtung hinderten (vgl. VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263; VwGH 4.4.1990, 89/13/0212). Dass der Bf. die Konkurseröffnung nicht verzögert habe, mag zutreffen, ist aber ein Umstand, der seiner Haftungsinanspruchnahme nicht entgegen steht.

g) Wenn im Schreiben vom 17.10.2014 geltend gemacht wurde, den Bf. treffe am Abgabenausfall deshalb kein Verschulden, weil der ersschuldnerischen Gesellschaft durch Exekutionen von Gläubern *jegliche* Barmittel entzogen worden seien, so ist zunächst darauf zu verweisen, dass in der Beschwerde nur von *erheblichen* Barmitteln die Rede war. Dem Bf. ist zwar einzuräumen, dass der Vertreter die Abgabenzahlungspflicht dann nicht verletzt, wenn eine Abgabe nicht entrichtet wird, weil der Vertretene im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgabe überhaupt keine liquiden Mittel hatte (vgl. VwGH 18.3.2013, 2011/16/0184). Im vorliegenden Streitfall kann aber nicht von einem gänzlichen Fehlen liquider Mittel ab dem 17.5.1999 (Fälligkeit der Lohnabgaben 4/1999) bis zur Konkurseröffnung am ...1999 ausgegangen werden; wurden doch in diesem Zeitraum Löhne bezahlt (vgl. Pkt. 2.4.) und auch an das Finanzamt Zahlungen geleistet - und zwar 478.440 ATS (9.6.1999), 411.938,40 ATS (6.7.1999), 226.920 ATS (5.8.1999), 250.920 ATS (26.8.1999), 195.480 ATS (6.9.1999) und 145.680 ATS (7.10.1999). Von einer völligen Mittellosigkeit der ersschuldnerischen GmbH aufgrund von Pfändungen "bis auf den letzten Cent" kann daher keinesfalls ausgegangen werden.

Im Übrigen wären bei Erbringung des Nachweises, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an das Finanzamt zu entrichten gewesen wäre, nicht nur Zahlungen,

die freiwillig geleistet wurden, sondern auch Beträge, die im Wege der Exekution entrichtet wurden, und die für Zug-um-Zug-Geschäfte entrichteten Beträge einzubeziehen gewesen (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010).

h) Der Bf. wendet sich gegen die Annahme eines Verschuldens am Abgabenausfall auch mit dem Argument, dass im Insolvenzverfahren der Gesellschaft eine Gleichbehandlung aller Gesellschaftsgläubiger sicher gestellt worden sei. Durch den anfechtungsbedingten Rückfluss von Geldbeträgen an die Masse und die nachfolgende Ausschüttung an die Insolvenzgläubiger sei ein allfälliger Verstoß gegen die Gleichbehandlungspflicht saniert worden. Dieser Standpunkt ist ebenfalls nicht berechtigt, weil die Vertreterhaftung an in der Zeit vor der Konkurseröffnung gelegene und vom Vertreter zu verantwortende Versäumnisse bei der Abgabentrichtung anknüpft. Dabei ist die Frage, inwieweit die als Konkursforderungen geltend gemachten Abgabenschulden durch die Verwertung des Schuldnervermögens befriedigt wurden, für die Beurteilung des Verschuldens an der Uneinbringlichkeit des die Konkursquote übersteigenden Teiles der Abgabensforderungen ohne Bedeutung. Aus der Quotenausschüttung im Konkurs der erstschuldnerischen GmbH kann somit nicht auf eine Gleichbehandlung des Abgabengläubigers geschlossen werden (vgl. VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149).

i) Soweit in der Beschwerde und im Vorlageantrag die Ursachen für den wirtschaftlichen Niedergang des Unternehmens dargestellt werden, genügt die Feststellung, dass es hierauf im Haftungsverfahren nicht ankommt. Dem Bf. wird auch nicht zur Last gelegt, die Zahlungsunfähigkeit der erstschuldnerischen GmbH herbeigeführt zu haben (vgl. VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

j) Weiters ist aus haftungsrechtlicher Sicht die Frage irrelevant, ob es dem Masseverwalter im Konkurs der GmbH gelungen ist, alle im Wege von Exekutionen entrichteten Zahlungen "durch Anfechtung hereinzubekommen". Dies gilt auch für die weiteren Überlegungen des Bf., welche spezifische Fragestellungen des Anfechtungsrechts (wie etwa die von § 30 KO bzw. IO geforderte "Inkongruenz" oder das Vorliegen einer Begünstigungsabsicht) betreffen.

2.6. Entgegen dem Beschwerdevorbringen, die Begründung des Haftungsbescheides sei nicht ordnungsgemäß, ist dem Haftungsbescheid zu entnehmen, welche Pflichtverletzung das Finanzamt dem Bf. vorgeworfen hat. Es handelt sich um die Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben für die Gesellschaft aus deren Mitteln. Der Vorwurf, das Finanzamt habe kein Ermittlungsverfahren durchgeführt, sondern dem Bf. die alleinige Behauptungs- und Beweislast "für ein korrektes Vorgehen" aufgebürdet, verkennt die ihn im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht (vgl. z.B. VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114; VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

Insbesondere war es nicht Aufgabe des Finanzamtes, durch Einholung des Konkursaktes und der Exekutionsakten bzw. Prüfung der Berichte des Masseverwalters und des Anmeldungsverzeichnisses amtswegige Ermittlungen in die Richtung zu führen, ob es "zu begünstigenden Zahlungen an Konkursgläubiger außerhalb der Exekutionsverfahren" gekommen sei. Wenn dazu in der Beschwerde vorgebracht wurde, nach Einsichtnahme in

den Konkursakt hätte sich herausgestellt, "dass ein haftungsbegründendes Verhalten des Berufungswerbers nicht gegeben ist", spricht der Bf. nur Erkundungsbeweise an, zu deren Aufnahme das Finanzamt nicht verpflichtet war (vgl. VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108; VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106).

2.7. Zusammenfassend ist festzustellen, dass der G gleichbehandlungsnachweis auch in Fällen zu erbringen ist, in denen gegen die erstschuldnerische Gesellschaft Exekution geführt wurde und der zur Haftung herangezogene Vertreter die Behauptung aufstellt, außerhalb dieser Exekutionen sei kein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot erfolgt. Da der Bf. den - ziffernmäßig konkretisierten - Nachweis schuldig geblieben ist, seiner abgabenrechtlichen Pflicht, die Abgaben aus den vorhandenen Mitteln zumindest anteilig zu begleichen, nachgekommen zu sein, ist von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf. auszugehen; in einem solchen Fall spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (vgl. Pkt. 2.4.c).

2.8. Liegen die Haftungsvoraussetzungen vor, so ist die Geltendmachung der Haftung überdies in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043), das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen (vgl. VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium ist. 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. Der Bf. war nach dem Tod des E. alleiniger Geschäftsführer der erstschuldnerischen GmbH und damit der einzig in Betracht kommende Haftungspflichtige.

Mit dem Vorbringen im Schreiben vom 17.10.2014, aufgrund der langen Verfahrensdauer (zirka 15 Jahre seit "Tatbestandsverwirklichung im Jahr 1999) müsse es zu einer wesentlichen Minderung der Schadenersatzpflicht des Bf. kommen, wird das Thema der Zumutbarkeit der Heranziehung des Bf. zur Haftung und damit das Vorliegen einer Unbilligkeit angesprochen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Frage der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit bei der Ermessensübung berücksichtigt werden. Dabei ist den jeweiligen Umständen des Einzelfalles in der gebotenen Weise Rechnung zu tragen, um Unbilligkeiten

hintanzuhalten, die aus einer späten Geltendmachung der Haftung resultieren (vgl. Ritz, BAO⁵, § 7, Tz 7; VwGH 18.10.1995, 91/13/0037). Auch aus dem Erkenntnis vom 3.9.2008, 2006/13/0159, ergibt sich, dass die Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit zur Hintanhaltung von Unbilligkeiten bei der Ermessensübung nicht ohne weiteres außer Betracht gelassen werden darf. Im Erkenntnis vom 24.2.2011, 2009/16/0108, hat der Verwaltungsgerichtshof wiederum auf die Notwendigkeit einer Berücksichtigung der langen Verfahrensdauer bei der Ermessensentscheidung hingewiesen, weil diese – sollten nicht außergewöhnliche Gründe vorliegen – der Inanspruchnahme zur vollen Haftung entgegenstehen könne.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurde der Konkurs über das Vermögen der erstschuldnerischen GmbH im Februar 2003 aufgehoben und der Bf. im März 2005 zur Haftung herangezogen. Die gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes erhobene Berufung wurde im Juni 2006 mit Berufungsvorentscheidung erledigt. Wie bereits oben erwähnt, ist die lange Dauer des Berufungsverfahrens in erster Linie darauf zurückzuführen, dass die Berufung dem damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenat erst gegen Ende Juni 2011 zur Entscheidung vorgelegt wurde, weil die ursprüngliche Aktenvorlage – so das Finanzamt – daran gescheitert sei, dass der Vorlageantrag auf dem Weg zum UFS verschollen sei.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes lässt der Umstand, dass die Aktenvorlage an den Unabhängigen Finanzsenat erst zirka 5 Jahre nach Einbringung des Vorlageantrages erfolgte, eine Reduktion der Haftungsbeträge um 50 % gerechtfertigt erscheinen. Damit wird der vom Bf. ins Treffen geführten langen Verfahrensdauer angemessen Rechnung getragen. Eine weitergehende Reduzierung der Haftsumme kommt nicht in Betracht, weil es der Bf. unterlassen hat, eine Vorlageerinnerung gemäß § 276 Abs. 6 BAO bzw. eine Säumnisbeschwerde nach Art. 132 B-VG (jeweils in der Fassung vor dem 1.1.2014) zu erheben, wodurch er das Verfahren beschleunigen und verhindern hätte können, dass dieses ungebührlich lange dauert.

2.9. Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist eine ordentliche Revision nicht zulässig, weil sich das Bundesfinanzgericht bei allen für den Beschwerdefall maßgeblichen Rechtsfragen (Voraussetzungen der Vertreterhaftung, qualifizierte Mitwirkungspflicht des zur Haftung herangezogenen Vertreters, Ermessen etc.) auf die oben wiedergegebene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen konnte.

Innsbruck, am 10. Dezember 2014