

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf, vertreten durch RA über die Beschwerde vom 31.08.2015 gegen den Haftungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 29.07.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der Beschwerdeführer wird gemäß §§ 9, 80 BAO als Haftungspflichtiger für folgende bei der G m.b.H aushaftenden Abgaben in Höhe von insgesamt EUR 136.558,35 in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2001	4.420,93
Aussetzungszinsen	2007	1.663,70
Aussetzungszinsen	2008	710,92
Körperschaftsteuer	01-03/2009	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/2009	437,00
Aussetzungszinsen	2009	144,97
Körperschaftsteuer	07-09/2009	437,00
Umsatzsteuer	2000	19.851,02
Umsatzsteuer	2001	12.914,73
Normverbrauchsabgabe	1-12/1999	344,62
Kapitalertragsteuer	1-12/1999	18.912,43
Kapitalertragsteuer	1-12/2000	38.864,70
Kapitalertragsteuer	1-12/2001	33.190,58
Kapitalertragsteuer	1-12/2003	189,00
Anspruchszinsen	2005	681,83
Säumniszuschlag 1	2002	258,29
Säumniszuschlag 1	2007	378,25

Säumniszuschlag 1	2007	777,29
Säumniszuschlag 1	2007	663,81
Säumniszuschlag 1	2007	722,21
Säumniszuschlag 1	2001	397,02
Säumniszuschlag 1	2000	161,05
Summe		136.558,35

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang und Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war von 24.10.1995 bis zu ihrer Auflösung Alleingeschäftsführer der im Firmenbuch zu FN1 eingetragenen G m.b.H. Mit Beschluss vom 14.9.2009 zu GZ1 verfügte das Landesgericht die Konkursabweisung mangels Vermögens und sprach aus, dass die G m.b.H aufgelöst ist.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 10.7.2014 informierte das Finanzamt den Beschwerdeführer von seiner Absicht, ihn als Haftungspflichtigen für uneinbringliche Abgabenschuldigkeiten der G m.b.H (im Folgenden: Primärschuldnerin) als Haftungspflichtigen in Anspruch zu nehmen. Das Finanzamt stellte die Haftungsvoraussetzungen dar und forderte den Beschwerdeführer auf, zu diesen Stellung zu nehmen. Der Beschwerdeführer erstattete keine Stellungnahme.

Mit Haftungsbescheid vom 29.7.2015 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß §§ 9 und 80 BAO als Haftungspflichtigen für folgende Abgaben in Höhe von insgesamt EUR 181.466,51 in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Körperschaftsteuer	2005	29.297,46
Körperschaftsteuer	04-06/2007	437,00
Säumniszuschlag 1	2007	722,21
Körperschaftsteuer	07-09/2007	437,00
Säumniszuschlag 2	2007	361,11
Normverbrauchsabgabe	01-12/2001	1.049,91
Körperschaftsteuer	10-12/2007	439,00

Umsatzsteuer	2001	4.420,93
Aussetzungszinsen	2007	1.663,70
Säumniszuschlag 3	2007	361,11
Körperschaftsteuer	01-03/2008	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/2007	437,00
Körperschaftsteuer	07-09/2008	437,00
Körperschaftsteuer	10-12/2008	439,00
Umsatzsteuer	1999	8.052,44
Aussetzungszinsen	2008	710,92
Körperschaftsteuer	01-03/2009	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/2009	437,00
Aussetzungszinsen	2009	144,97
Umsatzsteuer	2006	1.259,95
Körperschaftsteuer	07-09/2009	437,00
Umsatzsteuer	2000	19.851,02
Umsatzsteuer	2001	12.914,73
Normverbrauchsabgabe	1-12/1999	344,62
Normverbrauchsabgabe	1-12/2000	740,97
Kapitalertragsteuer	1-12/1999	18.912,43
Kapitalertragsteuer	1-12/2000	38.864,70
Kapitalertragsteuer	1-12/2001	33.190,58
Kapitalertragsteuer	1-12/2003	189,00
Anspruchszinsen	2005	681,83
Säumniszuschlag 1	2002	258,29
Säumniszuschlag 1	2007	378,25
Säumniszuschlag 1	2007	777,29
Säumniszuschlag 1	2007	663,81
Säumniszuschlag 1	2007	722,21
Säumniszuschlag 1	2001	397,02
Säumniszuschlag 1	2000	161,05

Summe	181.466,51
-------	------------

Im Begründungsteil des Haftungsbescheides stellte das Finanzamt erneut die seiner Auffassung nach vorliegenden Haftungsvoraussetzungen dar.

In seiner Beschwerde vom 31.8.2015 brachte der Beschwerdeführer zunächst vor, er sei im Zusammenhang mit der angekündigten Haftungsinanspruchnahme über Monate hinweg in Kontakt mit dem Finanzamt gestanden, um eine "wirtschaftliche" Gesamtbereinigung aller Abgabenverbindlichkeiten herbeizuführen. Er habe seine Einkommens- und Vermögenssituation dem Finanzamt gegenüber offengelegt. Es sei mit dem Finanzamt vereinbart gewesen, dass "allfällige Fristen zur inhaltlichen Äußerung zum geltend gemachten Haftungsanspruch... nicht zu laufen begonnen haben, jedenfalls solange nicht, solange nicht von Seiten des Finanzamtes das Scheitern der Verhandlungen und ... die Einräumung einer neuerlichen Frist zur endgültigen Stellungnahme ... eingeräumt wird". Das Finanzamt habe ohne Angabe von Gründen den außergerichtlich unterbreiteten Vorschlag des Haftungspflichtigen mit Schreiben vom 26.5.2015 abgelehnt. In diesem Schreiben sei nicht dargestellt, ob und in welchem Umfang das Finanzamt beabsichtige, das über Monate hinweg sistierte Haftungsverfahren fortzusetzen. Der Haftungsbescheid sei insofern "unangekündigt" ergangen. Auch sei der Haftungsbescheid inhaltsleer in Bezug auf das Verschulden des Beschwerdeführers. Weder sei der Insolvenzakt eingesehen worden, noch seien die dem Finanzamt vorliegenden Geschäftsunterlagen - etwa Jahresabschlüsse, Steuererklärungen, Betriebsprüfungsberichte - verwertet worden, noch sei dem Beschwerdeführer Gelegenheit zur inhaltlichen Äußerung gegeben worden. Das Vorhalteverfahren für die Haftungsinanspruchnahme sei noch nicht abgeschlossen. Der Beschwerdeführer habe erwarten dürfen, dass entsprechend den mit dem Finanzamt getroffenen Vereinbarungen nach dem Scheitern aller Bemühungen um eine wirtschaftliche Lösung eine neuerliche Frist zur Darstellung der Entlastungsgründe des Beschwerdeführers eingeräumt werde. Ein Verstoß gegen die qualifizierte Mitwirkungspflicht liege nicht vor. Das Finanzamt habe seine Ermessensübung nicht begründet. Es werde außer Streit gestellt, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich seien.

Dem Finanzamt lägen sämtliche Bilanzen der Primärschuldnerin vor, die "implizit zu unterstellenden Feststellungen der Behörde, die [Primärschuldnerin] sei zu den jeweiligen Fälligkeitsdaten in der Lage gewesen, die vorgeschriebenen Abgabenschuldigkeiten zu bedienen", sei "schlichtweg aktenwidrig". Dies gelte für alle Abgaben mit Fälligkeit im Zeitraum 2007-2009. Aus der Bilanz zum 31.12.2008 ergäbe sich ein negatives Eigenkapital von über EUR 850.000,- und aus den Abschlüssen sei ersichtlich, dass in den Jahren 2007-2009 keine operativen Umsätze erzielt worden seien. Die Primärschuldnerin habe in diesem Zeitraum nur mehr über eine Eigentumswohnung verfügt, die über Jahre hinweg nicht verwertet werden habe können. Mit dem im Jahr 2007 vorgenommenen Verkauf des letzten "Assets" seien naturgemäß nur anteilige Hypothekarkosten abgedeckt worden. 2007 bis 2009 seien keine liquiden Mittel mehr

verfügbar gewesen. Im Jahr 2007 habe die Primärschuldnerin einen Erlös aus einem Anlagenverkauf erzielt. Zu den im Jahr 2007 liegenden Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben seien keine liquiden Mittel zu deren Entrichtung vorhanden gewesen.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben mit Fälligkeitszeitpunkten in den Jahren 1999 bis 2001 stammten aus im Zuge einer Betriebsprüfung vorgenommenen Schätzungen des Finanzamtes. Diese Vorschriften seien im Festsetzungsverfahren, welches zu GZ RV/0713-I/07 rechtskräftig abgeschlossen worden sei, außer Streit gestellt worden. Der Beschwerdeführer akzeptiere diese Prüfungsergebnisse aber keineswegs. Die Primärschuldnerin habe in der Bilanz zum 31.12.1999 ein negatives Eigenkapital ausgewiesen und hohe Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten gehabt. Sie habe per 31.12.1999 ausnahmslos Taxiumsätze getätigt und im selben Umfang Zug um Zug Aufwendungen bezahlt. Sämtliche Erlöse aus Vermietung und Verpachtung seien den Banken zur Besicherung der Immobilieninvestments abgetreten worden. Hinsichtlich der vorgeschriebenen Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer seien keine effektiv der Primärschuldnerin zugeflossenen Zahlungen zu verzeichnen gewesen. Selbst eine sofortige Liquidation der Primärschuldnerin zum Stichtag 31.12.1999, 31.12.2000 oder 31.12.2001 hätte in keinem Fall Quotenzahlungen an die unbesicherten Gläubiger erwarten lassen, weshalb dem Beschwerdeführer kein Verschulden vorwerfbar sei. Es sei für ihn nicht absehbar gewesen, dass eine Betriebsprüfung im Nachhinein zu "ohnedies nicht tolerierten Ergebnissen führen" werde. Es sei dem Beschwerdeführer nicht vorwerfbar, dass er in den Jahren 1999 bis 2001 das "laufende Geschäft" der Primärschuldnerin fortgeführt habe, zumal er die mit dem laufenden Taxigeschäft zusammenhängenden Verbindlichkeiten Zug um Zug bedient habe, die Mieterlöse ohnedies der Bank abgetreten waren und ihm die zu berücksichtigenden Abgabenverbindlichkeiten schlechthin nicht bekannt gewesen seien.

Das Finanzamt habe nicht auf die "aktenkundigen Vermögensverhältnisse der [Primärschuldnerin], wie sich diese über Jahrzehnte dargestellt haben, Bezug genommen". Auch habe das Finanzamt im Rahmen der Ermessensübung nicht die persönliche Situation des Beschwerdeführers berücksichtigt, der als Pensionist nach vollständiger Offenlegung aller Vermögens- und Einkommensverhältnisse mit einer ruinösen und uneinbringlichen Forderung konfrontiert werde.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 1.3.2016 ab. Der Beschwerdeführer beantragte am 15.3.2016 die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Die Feststellungen zu Verfahrensgang und Sachverhalt ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten und dem Vorbringen der Parteien.

In der mündlichen Verhandlung am 7.5.2019 wendete der Beschwerdeführer hinsichtlich aller haftungsgegenständlichen Abgaben Einhebungsverjährung ein.

Erwägungen

Gemäß § 238 Abs 1 BAO verjährt das Recht, fällige Abgaben einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Gemäß § Abs 2 dieser Bestimmung wird die Verjährung durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Hinsichtlich der im folgenden aufgelisteten Abgaben sind zwischen deren Fälligkeit und der ersten Einbringungshandlung (dem Ersuchen um Ergänzung vom 10.7.2014) unstrittig mehr als fünf Jahre verstrichen, sodass Einbringungsverjährung eingetreten ist. Diese Abgaben sind daher aus der Haftungssumme auszuschneiden.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit	§ 238 Abs 1 BAO
Körperschaftsteuer	2005	29.297,46	5.4.2007	31.12.2012
Körperschaftsteuer	04-06/2007	437,00	15.5.2007	31.12.2012
Säumniszuschlag 1	2007	722,21	18.6.2007	31.12.2012
Körperschaftsteuer	07-09/2007	437,00	16.8.2007	31.12.2012
Säumniszuschlag 2	2007	361,11	17.9.2007	31.12.2012
Normverbrauchsabgabe	01-12/2001	1.049,91	15.2.2002	31.12.2008
Körperschaftsteuer	10-12/2007	439,00	15.11.2007	31.12.2012
Säumniszuschlag 3	2007	361,11	17.12.2007	31.12.2012
Körperschaftsteuer	01-03/2008	437,00	15.2.2008	31.12.2013
Körperschaftsteuer	04-06/2008	437,00	15.5.2008	31.12.2013
Körperschaftsteuer	07-09/2008	437,00	16.8.2008	31.12.2013
Körperschaftsteuer	10-12/2008	439,00	15.11.2008	31.12.2013
Umsatzsteuer	1999	8.052,44	15.2.2000	31.12.2013
Umsatzsteuer	2006	1.259,95	15.2.2007	31.12.2012
Normverbrauchsabgabe	1-12/2000	740,97	15.2.2001	31.12.2006
Summe		44.908,16		

Gemäß 238 Abs 3 BAO ist die (Einhebungs-)Verjährung unter anderem gehemmt, solange die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000, der Umsatzsteuer 2001 und der Normverbrauchsabgabe 1-12/1999 war die Festsetzungsverjährung (§ 207 BAO) aufgrund diverser Verlängerungshandlungen (§ 209 Abs 1 BAO) im Festsetzungsverfahren im Jahr 2007 noch nicht eingetreten. Hinsichtlich dieser Abgaben war im Zeitraum 29.8.2007-7.10.2013 (Umsatzsteuer 2000, Normverbrauchsabgabe 1-12/1999) bzw. im Zeitraum 9.10.2007-7.10.2013 (Umsatzsteuer

2001) die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO verfügt. Daher war die Einhebungsverjährung in diesem Zeitraum gehemmt und wurde durch das Ersuchen um Ergänzung vom 10.7.2014 unterbrochen. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000 und 2001 und der Normverbrauchsabgabe 1-12/1999 war die Einhebungsverjährung zum Zeitpunkt der Erlassung des verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheid noch nicht eingetreten.

Letzteres gilt auch für die übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben, deren Fälligkeitszeitpunkte allesamt im Jahr 2007 liegen. Auch hinsichtlich dieser übrigen Abgaben war der Lauf der Einhebungsverjährungsfrist jeweils aufgrund einer verfügten Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO über mehrere Jahre hinweg gehemmt, und zwar hinsichtlich der Aussetzungszinsen 2007 vom 16.10.2007-18.4.2041, hinsichtlich des ersten Säumniszuschlages 2002 von 9.10.2007-18.4.2014 und hinsichtlich der weiteren Abgaben jeweils vom 29.8.2007-18.4.2014.

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. Die Vertreter einer juristischen Person haben alle Pflichten zu erfüllen, die den Vertretenen obliegen. Insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus Mitteln, welche sie verwalten, entrichtet werden (§ 80 BAO).

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Vertreters zur Haftung voraus. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben ist unstrittig, ebenso unstrittig ist die Geschäftsführereigenschaft des Beschwerdeführers zu den Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben.

Eine weitere Voraussetzung ist eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters, zu dessen Aufgaben es gehört, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Die Abgabenbehörde kann von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters ausgehen, wenn der Vertreter nicht dartut, dass er ohne eigenes Verschulden gehindert war, dafür zu sorgen, dass die Primärschuldnerin die angefallenen Abgaben entrichtet (Ritz, BAO, 6.A., Rz 22 zu § 9; VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016). Ist eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters gegeben, dann werden die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und der Rechtswidrigkeitszusammenhang vermutet (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142).

Das Beschwerdevorbringen, das Finanzamt habe aus ihm vorliegenden Jahresabschlüssen der Primärschuldnerin ersehen können, dass keine Mittel zur Entrichtung der Abgaben vorhanden gewesen seien, ist nicht geeignet, ein fehlendes Verschulden des Beschwerdeführers an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben darzustellen. Aus Jahresabschlüssen, Steuererklärungen, Betriebsprüfungsberichten oder Insolvenzakten betreffend die Primärschuldnerin können keine Erkenntnisse zur Liquiditätssituation den jeweiligen

Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben gewonnen werden. Es wäre am Beschwerdeführer gelegen gewesen, entsprechende Beweismittel beizubringen.

Die Beschwerdebehauptung, es seien keine liquiden Mittel vorhanden gewesen, ist im übrigen unschlüssig, zumal der Beschwerdeführer auch angibt, dass im Jahr 2007 eine Eigentumswohnung verkauft wurde und aus dem erzielten Erlös "anteilige Hypothekarkosten", nicht aber Abgabenschuldigkeiten abgedeckt wurden. Diese Vorgehensweise stellt einen Verstoß gegen den abgabenrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz und damit eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten dar (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 11a zu § 9 mit Judikaturhinweisen). Weiter gibt der Beschwerdeführer an, dass die Primärschuldnerin bereits per 31.12.1999 ausnahmslos Taxiumsätze getätigt und aus diesen Zug um Zug Aufwendungen bezahlt hat. Sämtliche Erlöse aus Vermietung und Verpachtung seien bereits damals den Banken zur Besicherung der Immobilieninvestments abgetreten worden, was ebenfalls eine Pflichtverletzung im abgabenrechtlichen Sinn darstellt (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 11c zu § 9 mit Judikaturhinweisen). Zusammengefasst ergibt sich schon aus dem Beschwerdevorbringen, dass zu den Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben sehr wohl liquide Mittel vorhanden waren und andere Gläubiger auch befriedigt wurden. Trotz mehrfacher Hinweise des Finanzamtes (im Ergänzungsersuchen, im Haftungsbescheid und in der Beschwerdevorentscheidung) hat der Beschwerdeführer keinen Nachweis der Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger erbracht, weshalb er für sämtliche Abgaben zur Gänze haftet (VwGH 24.2.2011, 2009/16/0108). Im übrigen wäre die Kapitalertragsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ohnedies ausgenommen (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010).

Die Beschwerdebehauptung, das Haftungsverfahren sei mangelhaft geblieben, trifft nicht zu. So finden sich in den vorgelegten Verwaltungsakten keinerlei Hinweise darauf, dass Organe des Finanzamtes mit dem Beschwerdeführer vereinbart hätten, diesem nach einem Scheitern der Verhandlungen neuerlich eine Frist zur Stellungnahme zu den Haftungsvoraussetzungen einzuräumen. Im übrigen hatte der Beschwerdeführer im gesamten Haftungsverfahren jederzeit die Möglichkeit, zu den Haftungsvoraussetzungen Stellung zu nehmen, ohne dass es dafür einer (weiteren) förmlichen, ausdrücklichen Aufforderung seitens des Finanzamtes bedurft hätte. Sowohl der Haftungsvorhalt als auch der Haftungsbescheid und die Beschwerdevorentscheidung entfalten diesbezüglich Vorhaltscharakter.

Die ebenfalls in der Beschwerde gerügte Ermessensübung des Finanzamtes erweist sich ebenfalls nicht als mangelhaft. Die persönlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen können bei der Haftungsinanspruchnahme außer Betracht bleiben (zB VwGH 9.11.2011, 2011/16/0070). Das Finanzamt hat auch zutreffend darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer keine Gründe aufgezeigt hat, aus denen seine Haftungsinanspruchnahme unbillig erschiene.

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. Das Bundesfinanzgericht konnte sich bei der rechtlichen Würdigung an der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes orientieren. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde darüber hinaus nicht aufgeworfen.

Innsbruck, am 8. Mai 2019