

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V, den Richter Ri und die weiteren Senatsmitglieder B1 und B2 in der Beschwerdesache N.N., Adresse1, vertreten durch AUSTRIA TREUHAND Holding SteuerberatungsgmbH, Mariahilfer Straße 1C Tür 4a, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 23.08.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 06.08.2019, St.Nr.: *****, betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO in der Sitzung am 28.11.2019 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf einen Betrag von € 39.079,45 (statt bisher € 39.092,66) eingeschränkt, und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2010	760,90
Umsatzsteuer	2011	873,00
Umsatzsteuer	05/13	1.844,25
Umsatzsteuer	03/14	57,78
2. Säumniszuschlag	2013	22,98
Lohnsteuer	05/15	714,78
Lohnsteuer	06/15	1.032,85
Lohnsteuer	07/15	999,32
Lohnsteuer	08/15	847,74
Lohnsteuer	09/15	792,62
Lohnsteuer	10/15	2.049,37
Körperschaftsteuer	2010	10.910,00
Körperschaftsteuer	2011	11.800,00
Dienstgeberbeitrag	04/15	204,17
Dienstgeberbeitrag	05/15	310,53
Dienstgeberbeitrag	06/15	502,70
Dienstgeberbeitrag	07/15	424,72

Dienstgeberbeitrag	08/15	367,79
Dienstgeberbeitrag	09/15	384,51
Dienstgeberbeitrag	10/15	597,59
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/15	18,97
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/15	27,60
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/15	44,68
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/15	37,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/15	32,69
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/15	34,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/15	53,13
Anspruchszinsen	2010	699,06
Anspruchszinsen	2011	463,11
Aussetzungszinsen	2015	447,47
Vollstreckungsgebühren	2014	231,82
Vollstreckungsgebühren	2015	705,70
Barauslagenersatz	2014	0,62
Barauslagenersatz	2015	4,10
1. Säumniszuschlag	2011	152,18
1. Säumniszuschlag	2012	174,60
1. Säumniszuschlag	2015	454,20
	Summe:	39.079,45

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6.8.2019 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer N.N. (in der Folge kurz Bf. genannt) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO i.V.m. § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) für die derzeit unter anderen noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma A-GmbH im Ausmaß von € 39.092,66 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Die Haftung wurde hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2010	760,90
Umsatzsteuer	2011	873,00
Umsatzsteuer	2013	13,21
Umsatzsteuer	05/13	1.844,25
Umsatzsteuer	03/14	57,78
2. Säumniszuschlag	2013	22,98
Lohnsteuer	05/15	714,78
Lohnsteuer	06/15	1.032,85
Lohnsteuer	07/15	999,32
Lohnsteuer	08/15	847,74
Lohnsteuer	09/15	792,62
Lohnsteuer	10/15	2.049,37
Körperschaftsteuer	2010	10.910,00
Körperschaftsteuer	2011	11.800,00
Dienstgeberbeitrag	04/15	204,17
Dienstgeberbeitrag	05/15	310,53
Dienstgeberbeitrag	06/15	502,70
Dienstgeberbeitrag	07/15	424,72
Dienstgeberbeitrag	08/15	367,79
Dienstgeberbeitrag	09/15	384,51
Dienstgeberbeitrag	10/15	597,59

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/15	18,97
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/15	27,60
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/15	44,68
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/15	37,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/15	32,69
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/15	34,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/15	53,13
Anspruchszinsen	2010	699,06
Anspruchszinsen	2011	463,11
Aussetzungszinsen	2015	447,47
Vollstreckungsgebühren	2014	231,82
Vollstreckungsgebühren	2015	705,70
Barauslagenersatz	2014	0,62
Barauslagenersatz	2015	4,10
1. Säumniszuschlag	2011	152,18
1. Säumniszuschlag	2012	174,60
1. Säumniszuschlag	2015	454,20
	Summe:	39.092,66

Zur Begründung wurde nach Zitieren der bezughabenden Gesetzesbestimmungen ausgeführt, die im Rückstand ausgewiesenen Abgabenschuldigkeiten seien nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt. Die Bescheide der im Rückstand angeführten, festgesetzten Abgabenschuldigkeiten seien dem Bf. bereits im Haftungsverfahren (Schreiben vom 02.05.2019) zur Kenntnis gebracht worden. Bei den restlichen Abgabenschuldigkeiten handle es sich um gemeldete Selbstbemessungsabgaben. Durch die Selbstbemessung sei die Rechtswirkung der Abgabenfestsetzung geschaffen worden (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039).

Der Rückstand bestehe infolge Nichtentrichtung der im Zeitraum 15.02.2011 und 17.09.2015 fällig gewordenen Abgaben. Der Bf. sei im Zeitraum vom 23.07.2014 bis 04.04.2018 zum Geschäftsführer und damit zum Vertreter der abgabenschuldnerischen Firma A-GmbH bestellt und daher gemäß § 18 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien AZ ***** vom Datum***** sei über das Vermögen der Firma A-GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Mit Beschluss vom 23.08.2017 sei das Insolvenzverfahren nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben worden. Am 04.04.2018 sei gemäß § 40 FBG die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch erfolgt. Der Rückstand sei daher beim Primärschuldner uneinbringlich.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG und des § 16 UStG selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Daraus folge: Die zu den Selbstbemessungsabgaben zählende Umsatzsteuer sei vom Abfuhrpflichtigen selbst zu berechnen und zu entrichten, ohne dass eine vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden dürfe.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Körperschaftsteuer sei Folgendes festzuhalten.

Der Abgabeananspruch entstehe bei der Körperschaftssteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen werde. Die veranlagte Körperschaftssteuer werde gemäß § 210 Abs. 1 BAO einen Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides fällig.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Anspruchszinsen sei festzuhalten.

Anspruchszinsen, die sich gemäß § 205 Abs. 1 BAO u.a. auf Grund von Einkommenssteuernachforderung ergeben, würden nach § 3 Abs. 2 lit. b BAO zu den Nebenansprüchen gehören. Sie seien zur festzusetzenden bzw. festgesetzten Abgabe formell akzessorisch. Anspruchszinsenbescheide seien an die Höhe der im Bescheidspruch eines Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. Nachforderungszinsen seien nach § 210 Abs. 1 BAO einen Monat nach Zustellung des Zinsenbescheides fällig.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftenden Lohnabgaben sei festzuhalten:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 sei der Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG habe der

Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten gewesen sei, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag abzuführen. Gleiches gelte auch für den Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag.

Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des voll vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Werde in einem solchen Fall die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen (vgl. VwGH 18.12.2001, 2001/15/0187).

Persönliche Haftungen würden sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO erstrecken. Zu diesen Nebenansprüchen gehörten gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag, die Kosten des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens und der Verspätungszuschlag.

Mit Schreiben vom 02.05.2019 zu Steuernummer ***** sei der Bf. aufgefordert worden darzulegen, dass er ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen. Er sei dieser Aufforderung - sohin seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun - nicht ausreichend nachgekommen. Die höchstgerichtliche Judikatur gehe davon aus, dass der Vertreter, der auf Grund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen habe, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkomme, einer besonderen Darlegungspflicht unterliege.

Es treffe ihn die Beweislast, nämlich die besondere Verpflichtung "darzutun", aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden dürfe, er wäre seinen Pflichten schuldhafterweise nicht nachgekommen (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0145 und VwGH 19.3.2003, 2002/16/0168).

Nachweise einer erfolgten Gläubigergleichbehandlung (für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung) habe der Bf. im Zuge des Haftungsvorverfahrens nicht erbracht. Es stehe somit fest, dass er der Verpflichtung, als gesetzlicher Vertreter der Gesellschaft, für die Entrichtung der die Gesellschaft treffenden Abgaben zu sorgen, zumindest leicht fahrlässig und damit schuldhaft im Sinne des § 9 BAO nicht nachgekommen sei.

Zur Stellungnahme des Bf. vom 09.06.2019 werde ihm Folgendes zur Kenntnis gebracht:
Haftungszeitraum vor dem Zeitpunkt seiner Geschäftsführertätigkeit:

Der Geschäftsführer habe sich zu Beginn seiner Tätigkeit in angemessener Frist über die Abgabenrückstände bzw. Versäumnisse, welche zu Abgabenrückständen geführt hätten, zu informieren und Maßnahmen zu deren Begleichung vorzunehmen. Als angemessen werde ein Zeitraum von 3 Monaten erachtet. Sollten nach Ablauf dieser Frist keine

solchen Abstattungsmaßnahmen getroffen werden oder der Geschäftsführer mangels Möglichkeiten zu solchen seine Tätigkeit nicht niederlegen, so übernehme dieser auch die volle Verantwortung für die Altlasten und somit auch die schuldhafte Pflichtverletzung in der Nichtentrichtung.

Fälligkeiten vor dem Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung:

Die Fälligkeiten der gegenständlichen Haftungsinanspruchnahme lägen vom 15.02.2011 bis 17.09.2015. Die Insolvenzeröffnung des Primärschuldners sei am Datum***** gewesen. Der gegenständliche Haftungsbescheid beinhalte somit keine Forderungen die nach der Insolvenzeröffnung des Primärschuldners fällig geworden seien.

Angebliche gerichtsanhängige Beschwerde (Vorlage) beim Bundesfinanzgericht:

Beim Finanzamt Wien 1/23 sei kein Antrag auf Vorlage beim Bundesfinanzgericht aktenkundig.

Angeblich nicht nachvollziehbare Abgabenzusammenstellung:

Zum Zeitpunkt der Erlassung des angeführten Bescheides über die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen vom 17.11.2014 habe das Abgabenkonto (siehe beiliegenden Kontoausdruck) einen Rückstand in Höhe von € 23.181,70 ausgewiesen. Davon 1% Pfändungsgebühren würden exakt € 231,82 betragen. Die Entgegnung des Bf. sei somit obsolet.

Insolvenzverfahren über das Vermögen des Bf. beim Handelsgericht Wien AZ *****:

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien AZ ***** vom Datum**** sei über das Vermögen des Bf. das Konkursverfahren eröffnet worden. Mit Beschluss vom 30.03.2016 sei der am 08.03.2016 bestätigte Zahlungsplan rechtskräftig bestätigt worden. Demnach würden die Insolvenzgläubiger eine Gesamtquote von 10% zahlbar in 7 Jahresraten ab 07.03.2017 bis 07.03.2023 erhalten.

Die im Haftungsbescheid angeführten Abgabeforderungen gegenüber der GmbH seien teilweise vor der Eröffnung dieses Insolvenzverfahrens am Datum**** fällig geworden. Der Bf. sei jedoch zu diesem Zeitpunkt noch nicht zur Haftung herangezogen worden und sei somit noch nicht Schuldner der haftungsgegenständlichen Abgaben.

Die Geltendmachung einer Haftung sei in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Der Verwaltungsgerichtshof hat zu einer Ermessensübung in einer vergleichbaren Fallkonstellation in der Entscheidung vom 5.7.2004, 2002/14/0123, ausgeführt, dass eine Begründung der Ermessensentscheidung betreffend das Ausmaß, in welchem die Haftung geltend gemacht werde, vorzunehmen sei. Komme hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich bzw. ein Zahlungsplan zustande und seien die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches vor der Insolvenzeröffnung verwirklicht, so entspreche es der im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der im Zahlungsplan festgelegten Quote (Zahlungsplanquote) orientiere, sofern nicht im Rahmen der Ermessensübung ergänzend auf andere Umstände Bedacht zu nehmen sei.

Auf dieser Entscheidung aufbauend werde daher im Rahmen der Ermessensübung von den bei der GmbH uneinbringlichen Abgaben (die vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Bf. am Datum**** bei der GmbH fällig geworden sind) in Höhe von € 35.721,13 der Quote dieses Insolvenzverfahrens folgend ein Anteil von 10 %, das sei ein Betrag von € 3.572,11 als Haftungsschuld bestimmt.

Die bei der GmbH uneinbringlich gewordenen Abgaben (die vor dem Insolvenzverfahren über das Vermögen des Bf. fällig geworden seien) sowie die Quotenberechnung seien folgender Tabelle zu entnehmen.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag Rückstand	10% Quote im KO Verfahren	Laut bzw. laut Bescheid vom
Umsatzsteuer	2010	15.02.11	7.609,00	760,09	29.08.2014
Umsatzsteuer	2011	15.02.12	8.730,00	873,00	29.08.2014
Umsatzsteuer	2013	17.02.14	132,09	13,21	23.09.14
Umsatzsteuer	05/13	15.07.13	18.442,47	1.844,25	Voranmeldung
Umsatzsteuer	03/14	15.05.14	577,81	57,78	Voranmeldung
2. SZ	2013	16.01.14	229,76	22,98	09.12.2013
		Summe:	35.721,13	3.572,11	

Die Haftungsinanspruchnahme für jene Abgabenschuldigkeiten der GmbH, die nach Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens über den Bf. fällig geworden seien, werde in voller Höhe geltend gemacht.

Davon seien folgende Abgabenschuldigkeiten betroffen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag Rückstand	Laut bzw. laut Bescheid vom
Lohnsteuer	05/15	15.06.15	714,78	Meldung
Lohnsteuer	06/15	15.07.15	1.032,85	Meldung
Lohnsteuer	07/15	17.08.15	999,32	Meldung
Lohnsteuer	08/15	15.09.15	847,74	Meldung
Lohnsteuer	09/15	15.10.15	792,62	Meldung
Lohnsteuer	10/15	16.11.15	2.049,37	Meldung
Körperschaftsteuer	2010	06.10.14	10.910,00	29.08.2014
Körperschaftsteuer	2011	06.10.14	11.800,00	29.08.2014
Dienstgeberbeitrag	04/15	15.05.15	204,17	Meldung
Dienstgeberbeitrag	05/15	15.06.15	310,53	Meldung

Dienstgeberbeitrag	06/15	15.07.15	502,70	Meldung
Dienstgeberbeitrag	07/15	17.08.15	424,72	Meldung
Dienstgeberbeitrag	08/15	15.09.15	367,79	Meldung
Dienstgeberbeitrag	09/15	15.10.15	384,51	Meldung
Dienstgeberbeitrag	10/15	16.11.15	597,59	Meldung
Dienstgeberzuschlag	04/15	15.05.15	18,97	Meldung
Dienstgeberzuschlag	05/15	15.06.15	27,60	Meldung
Dienstgeberzuschlag	06/15	15.07.15	44,68	Meldung
Dienstgeberzuschlag	07/15	15.08.15	37,75	Meldung
Dienstgeberzuschlag	08/15	15.09.15	32,69	Meldung
Dienstgeberzuschlag	09/15	15.10.15	34,18	Meldung
Dienstgeberzuschlag	10/15	16.11.15	53,13	Meldung
Anspruchszinsen	2010	06.10.14	699,06	29.08.2014
Anspruchszinsen	2011	06.10.14	463,11	29.08.2014
Aussetzungszinsen	2015	09.07.15	447,47	01.06.2015
Vollstreckungsgebühren	2014	17.11.14	231,82	17.11.2014
Vollstreckungsgebühren	2015	05.11.15	705,70	05.11.2015
Barauslagenersatz	2014	17.11.14	0,62	17.11.2014
Barauslagenersatz	2015	05.11.15	4,10	05.11.2015
Säumniszuschlag 1	2011	16.10.14	152,18	09.09.2014
Säumniszuschlag 1	2012	16.10.14	174,60	09.09.2014
Säumniszuschlag 1	2015	17.09.15	454,20	10.08.2015
		Summe:	35.520,55	

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO sei innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium sei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls.

Die Geltendmachung der Haftung stelle im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar, zumal der haftungsgegenständliche Rückstand bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden könne. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel

ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. VwGH vom 25.6.1990, 89/15/0067). Letzteres stehe hier fest.

Gegen diesen Haftungsbescheid vom 06.08.2019 richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 23.08.2019, mit welcher der Bf. durch seinen Vertreter wie folgt ausführt:

"1. Beschwerdeanträge:

Es wird der

Antrag

gestellt,

- *den gegenständlichen Bescheid ersatzlos aufzuheben,*
- *auf die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung wird verzichtet, sodass eine sofortige Vorlage an das Bundesfinanzgericht möglich ist,*
- *die Vorlage an das Bundesfinanzgericht zur Durchführung der Entscheidung durchzuführen,*
- *die Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat zu erledigen.*

2. Betroffener Bescheid:

Mit Haftungsbescheid gem. § 224 BAO vom 06.08.2019 wurde Herrn N.N. als Geschäftsführer der Firma A-GmbH ein Haftungsbescheid gem. § 9 in Verbindung mit § 80 BAO in einem Gesamtbetrag von € 39.092,66 ausgefertigt und übermittelt.

Innerhalb offener Frist erfolgt rechtzeitig die Beschwerde gegenüber diesen Haftungsbescheid.

Beilage 1: Haftungsbescheid vom 06.08.2019

3. Einwand der Verjährung - Rückstandsaufgliederung:

Die belangte Behörde begehrt Abgaben im Rahmen des Haftungsbescheides für den Zeitraum vom 15.02.2011 bis zum 15.09.2015, wobei es sich um Umsatzsteuerbeträge 2010, 2011, 2013, Lohnsteuerbeträge 2015, Körperschaftsteuerbeträge 2010 und 2011, Dienstgeberbeiträge 2015, Anspruchszinsen 2010, 2011 und 2015, Vollstreckungsgebühren 2014 und 2015, Barauslagenersätze 2014 und 2015 sowie Säumniszuschläge 2011, 2012, 2015 handelt.

Es wird der Einwand der Verjährung geltend gemacht. Eine Unterbrechungshandlung von Seiten der belangten Behörde liegt nicht vor.

4. Haftungszeitraum vor dem Zeitpunkt der Geschäftstätigkeit:

Der Beschwerdeführer kann aus dem gegenständlichen Bescheid nicht logisch nachvollziehen und gleiches wird auch dem Höchstgericht nicht möglich sein, warum

der Beschwerdeführer auch die Haftung für Abgaben vor dem Zeitpunkt seiner Geschäftsführertätigkeit haben soll.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung kann hierbei nicht vorliegen, da die Pflichten zur fristgerechten Abfuhr der dabei fälligen Abgaben den vorherigen Geschäftsführer treffen. Eine logische Nachvollziehung der Haftungsvoraussetzungen ist nicht gegeben.

5. Einwendungen laut Schreiben vom 05.06.2019:

Die Einwendungen gegen den Haftungsbescheid laut Schreiben vom 05.06.2019 bleiben vollinhaltlich aufrecht. Diese sind Teil dieses Beschwerdebegehrens.

Beilage 2: Schreiben vom 05.09.2019

6. Unnachvollziehbarkeit des Abgabenrückstandes:

Im Spruch ist enthalten, dass eine Haftung betreffend diverser Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von 39.092,66 enthalten sei. In den bisherigen Anspruchsschreiben, insbesondere aus dem Schreiben vom 02.05.2019, ist ersichtlich, dass wesentlich andere Beträge zur Haftung vorgeschrieben werden hätten sollen. Es ist nicht nachvollziehbar, in wie fern diese Beträge laut Anspruchsschreiben vom 02.05.2019 gegenüber dem nunmehrigen Haftungsbescheid vom 06.08.2019 abweichen und was die Begründung für diese Abweichung ist.

7. Haftung für die Heranziehung für aushaftende Lohnabgaben:

Es ist zu bemerken, dass grundsätzlich immer nur ein Quotenschaden Grundlage einer Haftung sein kann. Dies führt dazu, dass nur im Falle der vollständigen Bezahlung von Lohnabgaben eine entsprechende Haftungsbegründung vorliegen kann. Tatsache ist aber, dass auch die mit den Lohnabgaben in Verbindung stehenden Grundgehälter und Löhne nicht zur Auszahlung gelangten. Auf Grund dessen kann eine entsprechende Begünstigung bzw. Bevorzugung von Dienstnehmern gegenüber der öffentlichen Hand nicht vorliegen. Es ist von Seiten der belangten Behörde nachzuweisen, dass hier eine Begünstigung vorliegt und somit sich hier ein entsprechender Quotenschaden ergibt.

§ 201 BAO regelt die Festsetzung von Abgaben, deren Selbstberechnung durch den Abgabepflichtigen angeordnet oder gestattet ist. Eine solche Abgabe ist z.B. der Dienstgeberbeitrag.

Nach § 201 Abs. 2 Ziff. 3 BAO kann die Festsetzung unter anderem erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Die Behörde stützt sich nunmehr im Rahmen dieses Haftungsbescheides auf neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel, wobei sie aber nicht darstellt, welche Umstände dies sind, die ein Neuhervorkommen in der Bescheidbegründung darlegen. Eine solche Bescheidbegründung liegt nicht vor. Auch bei einer solchen Festsetzung ist die fehlende Anführung in der Begründung nicht im Rechtsmittelverfahren sanierbar. Dies ist ausdrücklich festzuhalten.

8. § 248 BAO:

Aus § 248 BAO in Form des Beschwerderechtes des Haftungspflichtigen auch gegenüber dem Bescheid über den Abgabenanspruch ergibt sich die Pflicht der Abgabenbehörde, den Haftungspflichtigen anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides Kenntnis über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch zu verschaffen, und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruchs. Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (VwGH 28.05.1993, 93/17/0049).

Somit wird ausdrücklich der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht, dass

- 1. der gegenständliche Bescheid aus dieser Bestimmung rechtswidrig ist, da die Grundlagenbescheide, die dem Haftungspflichtigen nicht bekannt sind, nicht vorgelegt wurden und*
- 2. er vorsorglich hiermit gegen sämtliche dieser Grundlagenbescheide in Unkenntnis dieser Bescheide eine entsprechende Beschwerde erhebt und hierbei die Zustellung der entsprechenden Bescheide begehrt.*

9. Insolvenzverfahren des Haftungspflichtigen zu *** beim Handelsgericht:**

*Hinsichtlich des Haftungszeitraumes wird grundsätzlich festgehalten, dass das Insolvenzverfahren gegenüber den Haftungspflichtigen am Datum***** eröffnet wurde und er die Geschäftsführung am 23.07.2014 übernommen hat. Sämtliche vor diesem Zeitpunkt liegenden Abgaben können daher nicht Gegenstand dieses Haftungsverfahrens sein. Dem von der belangten Behörde dargestellten Ermessen wird widersprochen.*

Auch eine Begründung des Ermessens entsprechend der Entscheidung vom 05.07.2004, 2002/14/0123, führt nicht dazu, dass ein Haftungsanspruch besteht. Werden zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung nicht entsprechende Geltendmachungen von Forderungen der belangten Behörde gegenüber dem Haftungspflichtigen geltend gemacht, so sind diese auch nicht nachträglich noch geltend machbar. Es entspricht weder der Zweckmäßigkeit noch der Billigkeit, eine Inanspruchnahme betragsmäßig in Höhe der Zahlungsplanquote durchzuführen. Darüber hinausgehend wird darauf verwiesen, dass die ursprünglichen Bescheide, welche dem Haftungspflichtigen rechtsmittelfähig zugestellt werden müssen, und die Verjährungstatbestände dieser Bescheide bzw. Abgaben unberücksichtigt blieben.

Der Haftungsbescheid ist gemäß § 248 BAO rechtswidrig."

Das zum Inhalt der Beschwerde erhobene Antwortschreiben des Bf. vom 05.06.2019 zum Haftungsvorhalt hat folgenden Inhalt:

"Mit Schreiben vom 02.05.2019, welches ich am 08.05.2019 erhalten habe, haben Sie um eine Stellungnahme betreffend Ihre Absicht, mich zur Haftung für Abgaben der Firma

A-GmbH nach den Bestimmungen des § 9 in Verbindung mit § 80 BAO heranzuziehen, ersucht.

Zu diesem Zweck teile ich folgendes mit:

1. Ich widerspreche grundsätzlich der Haftungsinanspruchnahme, da die gesetzlichen Gegebenheiten nicht erfüllt sind.

2. Hinsichtlich des Haftungszeitraumes teilen Sie mit, dass es sich um Abgaben handelt, welche im Zeitraum vom 15.02.2011 - 17.09.2015 fällig geworden seien. Sie teilen weiters mit, dass ich im Zeitraum vom 23.07.2014 - 04.04.2018 zum handelsrechtlichen Geschäftsführer bestellt war. Bereits hier ergibt sich die Diskrepanz der Gestalt, da sämtliche Abgaben, welche vor dem 23.07.2014 fällig waren, nicht in den mir zuordenbaren Haftungszeitraum fallen.

Ich erstelle deshalb das Ersuchen, Ihr Anspruchsschreiben neu zu formulieren und diesbezüglich zu berichtigen.

3. Ab Beschluss des Gerichtes vom Datum***** zu Zahl ***** wurde beim Handelsgericht Wien ein Konkursverfahren eröffnet. Damit sind aber sämtliche Abgaben, welche nach dem Datum**** fällig geworden sind, ebenfalls nicht in meinem Haftungszeitraum zuzuordnen. Dies insofern, als sämtliche damit in Verbindung stehenden Abgaben vom Masseverwalter zu vertreten sind. Auch hier stelle ich das höfliche Ersuchen, eine entsprechende Neuausfertigung Ihres Anspruchsschreibens zuzustellen, welches sonach richtig ist.

4. Bezüglich der Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse meiner Person teile ich Ihnen mit, dass seit Datum**** gegenüber meiner Person ein Konkursverfahren unter Aktenzeichen ***** beim Handelsgericht Wien anhängig ist und am 30.03.2016 ein Zahlungsplan abgeschlossen wurde. Der Zahlungsplan hat eine Zahlungsfrist bis 07.03.2023. Der von Ihnen eventuell festzustellende angeblich behauptete Schaden wäre deshalb im Rahmen dieses Insolvenzverfahrens anzumelden und diesbezüglich nach den Bestimmungen des Zahlungsplanes quotenmäßig zu befriedigen. Ich beziehe darüber hinausgehend derzeit keine Auskünfte.

5. Gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für Umsatzsteuer 2010 und 2011 vom 29.08.2014, die Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 vom 29.08.2014, den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens für Körperschaftsteuer 2010 und 2011 vom 29.08.2014, die Körperschaftsteuerbescheide 2010 und 2011 vom 29.08.2014 sowie die damit in Verbindung stehenden Nebengebühren in Form von Anspruchszinsen, Gebühren und Auslagenersätzen ist beim Bundesfinanzgericht eine Beschwerde gerichtsanhängig.

6. Laut den vorliegenden Informationen, was auch aus Ihrer Auflistung der Abgaben ersichtlich ist, da keinerlei Beschwerdeentscheidung bzw. Beschwerdeentscheidung enthalten ist, ist eine rechtskräftige Gerichtsentscheidung noch nicht gegeben, weshalb auch aus diesem Grund eine Haftungsinanspruchnahme nicht gegeben sein kann.

7. Die von Ihnen übermittelten Abgaben aus der Abgabenzusammenstellung sind ebenfalls nicht nachvollziehbar, da beispielsweise aus dem Bescheid über die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen des Vollstreckungsverfahrens vom 17.11.2014 sich ein pfändbarer Abgabenrückstand von € 23.181,70 ergibt. Andererseits ergibt aber die Aufsummierung der bis 17.11.2014 bereits ausgewiesenen und fälligen Beträge einen wesentlich höheren Betrag, weshalb das Ersuchen gerichtet wird, eine Berichtigung Ihres Anspruchsschreibens herbeizuführen. Somit ist bereits aus den von Ihnen vorgelegten Unterlagen nachvollziehbar, dass der Haftungssaldo nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten übereinstimmen kann."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

Gemäß § 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.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe 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. § 209a gilt sinngemäß.

(2) Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 IO die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde 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 Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wird der Einwand der Verjährung geltend gemacht. Ohne diesen Einwand näher auszuführen bringt der Bf. vor, eine Unterbrechungshandlung von Seiten der belangten Behörde liege nicht vor.

Die Erlassung eines Haftungsbescheides ist eine Einhebungsmaßnahme und als solche daher nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO zulässig (zB VwGH 17.12.2003, 99/13/0036).

Der Haftungsbescheid wirkt insoweit konstitutiv, als erst durch seine Erlassung der Haftende zum Gesamtschuldner wird (VwGH 24.06.2010, 2010/16/0014).

Unterbrechungshandlungen gegen den Primärschuldner wirken auch gegen den potentiell Haftungspflichtigen.

Dem Einwand des Bf., die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß § 238 BAO seien einhebungsverjährt, ist zu entgegnen, dass die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben, Nebengebühren und Kosten des Vollstreckungsverfahrens zwischen 15.02.2011 (Umsatzsteuer 2010) und 16.11.2015 (L, DB, DZ 10/15) liegen und innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist (§ 238 Abs. 1 BAO) folgende Unterbrechungshandlungen gemäß § 238 Abs. 2 BAO, die die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist jeweils neu in Gang setzten, gesetzt wurden:

- Forderungspfändungen vom 26.5.2014, 26.4.2015 und vom 5.11.2015
- Zahlungsaufforderungen an die Primärschuldnerin vom 6.6.2014, 16.12.2014
- Einbringungsmaßnahme Außendienstbereisung vom 17.11.2014
- Liquiditätsprüfung vom 12.2.2015

Gemäß § 9 Abs. 1 IO war die Verjährung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten durch deren Anmeldung in dem am Datum**** über das Vermögen der Primärschuldnerin Fa. A-GmbH eröffneten Konkursverfahren ebenfalls unterbrochen. Mit Beschluss des Handelgerichtes ein vom Datum2****, Zl. ****, wurde dieser Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Verjährung der haftungsgegenständlichen Forderungen begann mit Ablauf dieses Tages neu zu laufen.

Zum Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides vom 6.8.2019 war daher Einhebungsverjährung gemäß § 238 BAO keinesfalls eingetreten, weswegen sich der diesbezügliche Beschwerdeeinwand als unzutreffend erweist.

Unbestritten war der Bf. im Zeitraum 23.7.2014 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. A-GmbH am Datum**** deren handelsrechtlicher Geschäftsführer und zählt somit zum Kreis der in § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter, welche - bei Vorliegen der weiteren Haftungsvoraussetzungen - zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO herangezogen werden können.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum2**** wurde der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin aufgehoben. Die unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin steht aufgrund der

am 4.4.2018 erfolgten amtswegigen Löschung der Fa. A-GmbH gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit fest.

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. z.B. VwGH 21.10.2015, Ra 2015/16/0082).

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bf. besteht darin, dass er die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern, lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ), Nebengebühren (Säumniszuschläge, Anspruchsinsen und Aussetzungszinsen) sowie die Vollstreckungsgebühren und Barauslagenersätze nicht zu deren gesetzlichen Fälligkeitstagen bzw. innerhalb der gesetzten Zahlungsfristen entrichtet hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. etwa VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187).

Nach der ebenfalls ständigen VwGH-Judikatur haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn ihm die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuldigkeiten im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Rechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitstag zu erfolgen. Dem Vertretenen obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken – zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen.

Das Bestreiten einer schuldhaften Pflichtverletzung kann den Bf. nicht von der Haftung befreien, weil er damit seiner ihm auferlegten Behauptungs- und Konkretisierungs- bzw. Nachweispflicht im Bezug auf das Nichtvorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung nicht nachgekommen ist. Trotz diesbezüglichem Hinweis (im Haftungsvorhalt vom

2.5.2019 und im angefochtenen Haftungsbescheid) auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hat der Bf. nicht dargelegt, ohne sein Verschulden an der Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgaben und Nebengebühren gehindert gewesen zu sein.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (zB VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Daher reicht leichte Fahrlässigkeit (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge getragen, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 24.06.2010, 2009/16/0206, VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138; VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091; VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112). In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (zB VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246, VwGH 19.11.1998, 97/15/0115; VwGH 29.6.1999, 99/14/0128).

Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Aus der Aktenlage lässt sich auf das Vorhandensein liquider Mittel zu einer (zumindest teilweisen) Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten aufgrund von Zahlungen auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin bis zum 12.10.2015 schließen. Mit dem Haftungsvorhalt vom 2.5.2019 und auch mit dem angefochtenen Haftungsbescheid wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass er einerseits das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen und andererseits auch darzutun hat, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat. Im gegenständlichen Haftungsverfahren hat der Bf. weder behauptet, die Abgabenbehörde nach Maßgabe der vorhandenen liquiden Mittel anteilmäßig gleichmäßig befriedigt zu haben, noch hat er eine derartige Gleichbehandlung durch Vorlegen einer Liquiditätsrechnung glaubhaft gemacht.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des VwGH konnte der Bf. daher im vollen Ausmaß der uneinbringlich aushaftenden haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten in Anspruch genommen werden, da er seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mitteln und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachgekommen ist (vgl. z.B. VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; VwGH 31.10.2001, 98/14/0082).

Unter Punkt 4.) seiner Beschwerde macht der Bf. geltend, er könne nicht nachvollziehen, warum ihn auch die Haftung für Abgaben vor dem Zeitpunkt seiner Geschäftsführertätigkeit treffen solle, eine schuldhafte Pflichtverletzung könne hier nicht vorliegen, da die Pflichten zur fristgerechten Abfuhr der dabei fälligen Abgaben den vorherigen Geschäftsführer treffen würden. Dazu ist dem Bf. zu begegnen, dass nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Vertreterhaftung auch für Abgaben, deren Zahlungstermin bereits vor der Tätigkeit des betreffenden Vertreters gelegen ist, besteht (zB VwGH 20.1.2010, 2009/13/0019, VwGH 12.11.1997, 95/16/0155; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601).

Ein Geschäftsführer hat sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GesmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der GesmbH zur Abgabentrichtung erst mit deren Abstattung endet. Die GesmbH bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen, und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der GesmbH verhalten (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0085, VwGH 23.6.2009, 2007/13/0005-0007, VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100). Der Geschäftsführer hat sich demnach darüber zu unterrichten, welchen Stand das Abgabenkonto der Gesellschaft im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion hat, und die Pflicht, die Beträge eines allfälligen Rückstandes, wie er am Abgabenkonto ausgewiesen (verbucht) ist, zu entrichten (VwGH 28.2.2014, 2012/16/0101).

Festgestellt wird, dass am Abgabenkonto der Primärschuldnerin Fa. A-GmbH im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführertätigkeit des Bf. 23.7.2014 ein Rückstand auf deren Abgabenkonto in Höhe von € 25.612,43 bestand, darunter auch die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen 05/2013 und 03/2014 sowie der 2. Säumniszuschlag 2013.

Die Zahlungsfristen für die mit Bescheiden vom 29.8.2014 festgesetzten (bereits vorher zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen fälligen) Umsatzsteuernachforderungen 2010 und 2011 sowie für die gegenständlichen Körperschaftsteuernachforderungen 2010 und 2011 endeten während des Zeitraumes der Geschäftsführung des Bf. am 6.10.2014 und es wäre am Bf. gelegen, auch diese Abgabenschuldigkeiten unter Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu entrichten.

Unter Punkt 6.) der Beschwerde bringt der Bf. vor, es sei für ihn nicht nachvollziehbar, aus welchen Gründen die im Haftungsvorhalt vom 02.05.2019 genannten Abgabenschuldigkeiten gegenüber den im nunmehrigen Haftungsbescheid vom 06.08.2019 abweichen und was die Begründung für diese Abweichung sei. Dazu ist auszuführen, dass aus der Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides ganz eindeutig hervorgeht, dass der Bf. in Ausübung des Ermessens (§ 20 BAO) aus Billigkeitsgründen von den bei der GmbH uneinbringlichen Abgaben (die vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Bf. am Datum*****, AZ. *****, bei der GmbH fällig geworden sind) in Höhe von € 35.721,13 der Quote seines Insolvenzverfahrens

folgend ein Anteil von 10 % (= € 3.572,11) zur Haftung herangezogen wurde. Diese zugunsten des Bf. erfolgte Ausübung des Ermessens ist unbedenklich und wurde im angefochtenen Bescheid auch zutreffend und ausführlich begründet.

Darüber hinaus stimmen die im Haftungsbescheid genannten Beträge mit dem uneinbringlich am Abgabenkonto der Primärschuldnerin nach wie vor aushaftenden Abgabenrückstand überein und der Haftungsausspruch ist auch insoweit rechtskonform.

Zu Punkt 7. der Beschwerde - Haftung für die Heranziehung für aushaftende Lohnabgaben:

Der Bf. wendet mit der gegenständlichen Beschwerde (Punkt *"7. Haftung für die Heranziehung für aushaftende Lohnabgaben"*) ein, die mit den Lohnabgaben in Verbindung stehenden Grundgehälter und Löhne seien nicht zur Auszahlung gelangt. Auf Grund dessen könne eine entsprechende Begünstigung bzw. Bevorzugung von Dienstnehmern gegenüber der öffentlichen Hand nicht vorliegen. Es wäre von Seiten der belangten Behörde nachzuweisen, dass hier eine Begünstigung vorliege und somit sich hier ein entsprechender Quotenschaden ergebe. Mit diesem Vorbringen verkennt er völlig die Rechtslage. Gemäß der oben beispielhaft zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt der Schwerpunkt der Behauptungs- und Konkretisierungspflicht beim Bf., der Einblick in die finanzielle Gebarung der Primärschuldnerin hatte. Der pauschalen Behauptung, den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben (L, DB, DZ) würden daher keine Lohnzahlungen zugrunde liegen und der diesbezügliche Abgabenanspruch würde demnach gar nicht bestehen, konnte daher der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen. Dies umso mehr, als der Bf. mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 23.09.2019 aufgefordert wurde zu konkretisieren, welchen der von ihm als Geschäftsführer selbst berechneten und gemeldeten lohnabhängigen Abgaben der Monate 04-10/2015 keine entsprechenden Lohnzahlungen zugrunde liegen würden. Weiters wurde der Bf. aufgefordert, die aus seiner Sicht korrekte Höhe dieser Selbstbemessungsabgaben dazulegen und dies anhand entsprechender Unterlagen bzw. Beweismittel zu konkretisieren.

Dieser Vorhalt vom 23.09.2019 wurde vom Bf. nicht beantwortet, sodass an der Korrektheit der Höhe der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben keine Zweifel bestehen.

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 (vgl. VwGH 10.5.2010, 2009/16/0226). Durch § 248 BAO ist dem Haftenden allerdings ein eigenständiger Rechtszug gegen den seiner Haftungsinanspruchnahme zugrundeliegenden Abgabenbescheid eingeräumt (VwGH 28.05.2019, Ra 2019/15/0032).

Dem Haftungspflichtigen muss von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung möglich ist und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer sind als diejenigen,

die der Abgabepflichtige gegen den Abgabenbescheid einzunehmen in der Lage ist (VwGH 28.06.2016, 2013/17/0828; VwGH 11.07.2000, 2000/16/0227).

Im Haftungsverfahren ist weder die Richtigkeit vorliegender Abgabenbescheide zu überprüfen noch über allfällige Meinungsverschiedenheiten in Bezug auf Buchungen auf dem Abgabenkonto zu entscheiden (vgl. dazu die Nachweise bei Ritz, BAO3, § 248 Tz 14 bis 16 und § 216 Tz 6).

Der Haftungspflichtige hat vom Bescheid über den Abgabenanspruch in einer Weise informiert zu werden, die ihm die Einbringung einer Berufung gegen diesen nicht an ihn gerichteten und ihm nicht zugestellten, aber ihn gegenüber bindenden Bescheid ermöglicht. Dazu ist es erforderlich, ihm die Tatsache der Bescheiderlassung als solcher mit der notwendigen Deutlichkeit zur Kenntnis zu bringen. Wird der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, so liegt infolge unvollständiger Information im Sinne des Erkenntnisses vom 4. November 1998, Zl. 98/13/0115, ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist. Der unabhängige Finanzsenat hat in solchen Fällen den Haftungsbescheid aufzuheben (VwGH 24.02.2010, 2005/13/0145).

Zu Beschwerdepunkt "8. § 248 BAO" macht der Bf. Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Haftungsbescheides mit der Behauptung geltend, die Grundlagenbescheide, die dem Haftungspflichtigen nicht bekannt seien, seien ihm nicht vorgelegt worden. Dazu ist zunächst auszuführen, dass sämtliche dem gegenständlichen Haftungsbescheid zugrunde liegenden Bescheide während des Zeitraumes der Geschäftsführung an die Primärschuldnerin ergangen sind und dem Bf. daher schon deswegen bekannt sein müssten oder ihm schuldhaft unbekannt geblieben sind. Darüber hinaus wurden dem Bf. mit Haftungsvorhalt vom 2.5.2019 folgende Bescheide (neuerlich) zugestellt und ihm damit nachweislich Kenntnis vom Abgabenanspruch bzw. vom Anspruch auf Nebengebühren, Vollstreckungsgebühren und Auslagenersätzen verschafft:

- Bescheide Wiederaufnahme des Verfahrens für Umsatzsteuer 2010+2011 v. 29.08.14
- Umsatzsteuerbescheide 2010+2011 vom 29.08.2014
- Bescheid Wiederaufnahme d. Verfahren für Körperschaftsteuer 2010+2011 v. 29.08.14
- Körperschaftsteuerbescheide 2010+2011 vom 29.08.2014
- Bescheide Festsetzung von Anspruchszinsen 2010+2011 vom 29.08.2014
- Bescheid Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen vom 17.11.2014
- Bescheid Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen vom 05.11.2015
- Bescheid Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 09.09.2014 und 10.08.2015
- Bescheid Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages vom 09.12.2013
- Bescheid Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 01.06.2015

Im Antwortschreiben vom 05.06.2019 zum Haftungsvorhalt vom 02.05.2019 räumt der Bf. selbst die Zustellung dieser Bescheide ein, indem er ausführt, gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für Umsatzsteuer 2010 und 2011 vom 29.08.2014, die Umsatzsteuerbescheide 2010 und 2011 vom 29.08.2014, den Bescheid über die

Wideraufnahme des Verfahrens für Körperschaftsteuer 2010 und 2011 vom 29.08.2014, die Körperschaftsteuerbescheide 2010 und 2011 vom 29.08.2014 sowie die damit in Verbindung stehenden Nebengebühren in Form von Anspruchszinsen, Gebühren und Auslagenersätzen beim Bundesfinanzgericht eine Beschwerde eingebracht zu haben.

Somit geht auch dieser Beschwerdeeinwand ins Leere. Lediglich vom Abgabensanspruch an Umsatzsteuer 2013 (Bescheid vom 23.9.2014) in Höhe von € 13,21 wurde der Bf. vor Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides nicht nachweislich in Kenntnis gesetzt, sodass der Beschwerde insoweit Folge zu geben war.

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist, bei schuldhafter Pflichtverletzung, darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (vgl. z.B. VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 2002/13/0178).

Die Heranziehung zur Haftung ist schlussendlich in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien AZ ***** vom Datum**** wurde über das Vermögen des Bf. das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 30.03.2016 wurde der am 08.03.2016 beschlossene Zahlungsplan rechtskräftig bestätigt. Demnach erhalten die Insolvenzgläubiger im persönlichen Insolvenzverfahren des Bf. eine Gesamtquote von 10% zahlbar in 7 Jahresraten ab 07.03.2017 bis 07.03.2023.

Zu Recht führt die belangte Behörde im angefochtenen Haftungsbescheid zur Begründung des Ermessens aus, dass Abgabensforderungen gegenüber der GmbH, für die nunmehr der Bf. zur Haftung herangezogen wird, teilweise vor der Eröffnung dieses Insolvenzverfahrens am Datum**** fällig geworden sind, aber diese nicht im Insolvenzverfahren des Bf. angemeldet werden konnten, weil er zu diesem Zeitpunkt noch nicht zur Haftung herangezogen worden ist und somit noch nicht Gesamtschuldner der haftungsgegenständlichen Abgaben war. Zutreffend wird im angefochtenen Bescheid zum Ermessen angeführt, dass der Verwaltungsgerichtshof zu einer vergleichbaren Fallkonstellation in der Entscheidung vom 5.7.2004, 2002/14/0123, ausgeführt hat, dass, wenn hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich bzw. ein Zahlungsplan zustande kommt und die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches vor der Insolvenzeröffnung verwirklicht wurden, es der im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit entspricht, wenn sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der im Zahlungsplan festgelegten Quote (Zahlungsplanquote) orientiert, sofern nicht im Rahmen der Ermessensübung ergänzend auf andere Umstände Bedacht zu nehmen ist.

Unbedenklich wurden daher von der belangten Behörde im Rahmen der Ermessensübung von den bei der GmbH uneinbringlichen Abgaben (die vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Bf. am Datum**** bei der GmbH fällig geworden sind) in Höhe von € 35.721,13 der Quote dieses Insolvenzverfahrens folgend ein Anteil von 10 %, das sei ein Betrag von € 3.572,11, als Haftungsschuld laut Darstellung im Haftungsbescheid bestimmt.

Der Beschwerdeeinwand des Bf. unter Punkt "9. *Insolvenzverfahren des Haftungspflichtigen zu ***** beim Handelsgericht*" dahingehend, auch eine Begründung des Ermessens entsprechend der Entscheidung vom 05.07.2004, 2002/14/0123, führe nicht dazu, dass ein Haftungsanspruch bestehe, wurde damit begründet, dass zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung nicht entsprechend geltend gemachte Forderungen der belangten Behörde gegenüber dem Haftungspflichtigen nachträglich nicht mehr geltend gemacht werden könnten. Diese Rechtsansicht ist unzutreffend. Es gibt kein wie immer geartetes gesetzliches Hindernis, die Haftung eines Geschäftsführers einer GmbH - nach Beendigung des Insolvenzverfahrens über sein persönliches Vermögen - für die Abgabenschuldigkeiten dieser GmbH (für die im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung die Haftungsvoraussetzungen im gegenständlichen Fall im Übrigen noch gar nicht vorgelegen sind und die deswegen auch in seinem Insolvenzverfahren nicht angemeldet werden konnten) nach Beendigung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH geltend zu machen.

Das hier zugunsten des Bf. aus Billigkeitsgründen ausgeübte Ermessen führte - unter Berücksichtigung der Gleichbehandlung aller Insolvenzgläubiger - zu Recht zu einer Haftungsinanspruchnahme in Höhe der Quote des Insolvenzverfahrens.

Im gegenständlichen Fall ist zu beachten, dass die Haftungsinanspruchnahme des Bf. als einziges zielführendes Mittel zur Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten jedenfalls erforderlich und zweckmäßig ist, sodass im gegenständlichen Fall das Interesse der Allgemeinheit an der Hereinbringung der Abgabenschuld Vorrang hat (Zweckmäßigkeitserwägungen) gegenüber dem Einzelinteresse des Bf., nicht zur Haftung herangezogen zu werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der zitierten Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen von Sachverhaltsfragen und das Vorliegen

der Haftungs Voraussetzungen im Einzelfall und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 17. Dezember 2019