

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pagitsch in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\* vertreten durch Dr. Walter Panzer, Praterstraße 9 Tür 6, 1020 Wien, über dessen Beschwerde vom 2. November 2017 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamtes Wien 1/23) vom 4. Oktober 2017 betreffend aushaftender Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*Firma1\*\*\*, Steuernummer \*\*\*StNr\*\*\*, zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird gem. § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger gem. § 9 iVm §§ 80 ff BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*Firma1\*\*\* im Gesamtbetrag von € 135.491,50 in Anspruch genommen wird:

| Abgabenart   | Zeitraum | Betrag in € |
|--------------|----------|-------------|
| Umsatzsteuer | 2009     | 12.772,80   |
| Umsatzsteuer | 2012     | 716,32      |
| Umsatzsteuer | 2013     | 4.524,64    |
| Umsatzsteuer | 04/2013  | 1.753,12    |
| Umsatzsteuer | 05/2013  | 1.959,30    |
| Umsatzsteuer | 06/2013  | 6.069,97    |
| Umsatzsteuer | 07/2013  | 8.603,64    |
| Lohnsteuer   | 2008     | 4.072,25    |
| Lohnsteuer   | 2009     | 9.191,34    |
| Lohnsteuer   | 2010     | 612,00      |
| Lohnsteuer   | 2011     | 3.524,55    |
| Lohnsteuer   | 2012     | 6.100,58    |

|                                 |           |                   |
|---------------------------------|-----------|-------------------|
| Lohnsteuer                      | 2013      | 2.641,06          |
| Lohnsteuer                      | 05/2013   | 1.393,90          |
| Lohnsteuer                      | 06/2013   | 1.146,21          |
| Lohnsteuer                      | 07/2013   | 956,47            |
| Lohnsteuer                      | 11/2013   | 1.795,24          |
| Lohnsteuer                      | 03/2014   | 835,35            |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2008 | 7.988,23          |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2009 | 21.744,80         |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2010 | 1.048,56          |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2012 | 16.490,95         |
| Körperschaftsteuer              | 2011      | 5.873,84          |
| Körperschaftsteuer              | 2012      | 11.640,24         |
| Dienstgeberbeitrag              | 07/2013   | 553,80            |
| Dienstgeberbeitrag              | 11/2013   | 871,28            |
| Dienstgeberbeitrag              | 03/2014   | 380,26            |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 05/2013   | 47,86             |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 06/2013   | 56,29             |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 07/2013   | 49,22             |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 11/2013   | 77,44             |
| <b>Summe</b>                    |           | <b>135.491,50</b> |

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensgang

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 8.8.2017 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung iSd § 9 BAO bezüglich bestimmter bei der \*\*\*Firma1\*\*\* aushaftender Abgabenschuldigkeiten zu erbringen und seine wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen. Dieser Aufforderung kam der Beschwerdeführer nicht nach.

Mit Haftungsbescheid vom 4.10.2017 wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der \*\*\*Firma1\*\*\* für näher bezeichnete Abgabenschulden dieser Gesellschaft iHv insgesamt € 169.069,90 gem. § 9 BAO zur Haftung herangezogen.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer am 2.11.2017 Beschwerde und begründete diese im Wesentlichen damit, dass die zu Grunde liegenden Abgabenverfahren noch nicht rechtskräftig beendet worden seien, der Haftungsbescheid der Höhe nach nicht nachvollziehbar sei, da bspw. sowohl Umsatzsteuer 2013, als auch die Monate 04, 05, 06 und 07/2013 gegenständlich seien, angesichts des abgeführten Insolvenzverfahrens und der wirtschaftlichen Lage des Beschwerdeführers eine Haftungsinanspruchnahme für den Beschwerdeführer existenzvernichtend sei und ihm am Entstehen der Abgabenschulden, wenn überhaupt, nur ein geringfügiges Verschulden treffen würde.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 16.4.2018 gab die belangte Behörde der Beschwerde teilweise statt und schied die Umsatzsteuer 03/2014 iHv € 233,60 von der Haftungsinanspruchnahme aus, da diese Abgabe erst nach Konkurseröffnung fällig geworden sei und daher eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht unterstellt werden könne. Bezüglich der anderen Abgaben hielt sie die Haftung zur Gänze aufrecht.

Am 11.5.2018 brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag ein und führte zusammenfassend aus, dass das Sanierungsverfahren und dessen Erfüllung allenfalls entstandene Verbindlichkeiten getilgt hätte, der Haftungsvorhalt vom 8.8.2017 nicht ordnungsgemäß zugestellt worden sei, kein pflichtwidriges Verhalten gesetzt worden sei, sämtliche Gläubiger im Sanierungsverfahren befriedigt worden seien, teilweise Verjährung eingetreten sei, die erforderliche Akzessorietät nicht vollständig gegeben sei, Beschwerden der Hauptschuldnerin noch anhängig seien und Unterschiede bei den angegebenen Fälligkeiten festgestellt worden seien. Zudem stellte er in eventu den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht vom 8.6.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt wesentlicher Aktenteile dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Auf Anfrage teilte die belangte Behörde am 3.3.2025 im Wesentlichen mit, dass sämtliche Bescheide in Rechtskraft erwachsen seien, die im Haftungsbescheid angeführten Fälligkeiten bezüglich Umsatzsteuer und Kapitalertragssteuer aufgrund eines abweichenden Wirtschaftsjahres richtig seien, die Lohnabgaben nicht dem Gleichbehandlungsgrundsatz unterliegen würden, sich die Primärschuldnerin erneut in Konkurs befinden würde, die Bevollmächtigung im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden müsse und die Direktzustellung des Haftungsvorhaltes zur Beschleunigung des Verfahrens geboten gewesen sei.

Mit Beschluss vom 20.3.2025 wurde dem Beschwerdeführer die ergänzenden Äußerungen der belangten Behörde übermittelt und ihr noch einmal die Möglichkeit eingeräumt den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Dieser Aufforderung kam der Beschwerdeführer nicht nach.

## Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

### Festgestellter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war vom 31.10.2003 bis \*\*\*Datum1\*\*\* alleiniger Geschäftsführer der \*\*\*Firma1\*\*\*. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom \*\*\*Datum1\*\*\* wurde über das Vermögen der \*\*\*Firma1\*\*\* der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss vom \*\*\*Datum2\*\*\* wurde der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben. Die Insolvenzgläubiger erhielten eine Gesamtquote von 20% der Insolvenzforderungen. Seit \*\*\*Datum3\*\*\* ist der Beschwerdeführer wieder alleiniger Geschäftsführer dieser Gesellschaft. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom \*\*\*Datum4\*\*\* wurde über das Vermögen der \*\*\*Firma1\*\*\* neuerlich der Konkurs eröffnet.

Mit Bescheid vom 4.10.2017 wurde der Beschwerdeführer für folgende Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*Firma1\*\*\* zur Haftung gem. § 9 BAO herangezogen, deren Fälligkeit zu folgenden Zeitpunkten eingetreten ist:

| Abgabenart   | Zeitraum | Fälligkeit | Betrag in € |
|--------------|----------|------------|-------------|
| Umsatzsteuer | 2009     | 16.11.2009 | 15.026,82   |
| Umsatzsteuer | 2012     | 15.11.2012 | 842,73      |
| Umsatzsteuer | 2013     | 15.11.2013 | 5.323,10    |
| Umsatzsteuer | 04/2013  | 17.06.2013 | 2.062,49    |
| Umsatzsteuer | 05/2013  | 15.07.2013 | 2.305,06    |
| Umsatzsteuer | 06/2013  | 16.08.2013 | 7.141,14    |
| Umsatzsteuer | 07/2013  | 16.09.2013 | 10.121,93   |
| Umsatzsteuer | 03/2014  | 15.05.2014 | 233,60      |
| Lohnsteuer   | 2008     | 15.01.2009 | 4.790,88    |
| Lohnsteuer   | 2009     | 15.01.2010 | 10.813,34   |
| Lohnsteuer   | 2010     | 17.01.2011 | 720,00      |
| Lohnsteuer   | 2011     | 15.01.2012 | 4.146,53    |
| Lohnsteuer   | 2012     | 16.01.2013 | 7.177,15    |

|                                 |           |            |           |
|---------------------------------|-----------|------------|-----------|
| Lohnsteuer                      | 2013      | 15.01.2014 | 3.107,31  |
| Lohnsteuer                      | 05/2013   | 17.06.2013 | 1.639,88  |
| Lohnsteuer                      | 06/2013   | 15.07.2013 | 1.348,48  |
| Lohnsteuer                      | 07/2013   | 16.08.2013 | 1.125,26  |
| Lohnsteuer                      | 11/2013   | 16.12.2013 | 2.112,05  |
| Lohnsteuer                      | 03/2014   | 15.04.2013 | 982,77    |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2008 | 08.01.2009 | 9.397,92  |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2009 | 08.01.2010 | 25.582,12 |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2010 | 08.01.2011 | 1.233,60  |
| Kapitalertragsteuer             | 1-12/2012 | 08.01.2013 | 19.401,12 |
| Körperschaftsteuer              | 2011      | 25.11.2013 | 6.910,40  |
| Körperschaftsteuer              | 2012      | 06.12.2013 | 13.694,40 |
| Dienstgeberbeitrag              | 2008      | 15.01.2009 | 1.437,22  |
| Dienstgeberbeitrag              | 2009      | 15.01.2010 | 3.244,03  |
| Dienstgeberbeitrag              | 2010      | 17.01.2011 | 216,00    |
| Dienstgeberbeitrag              | 2011      | 15.01.2012 | 1.243,97  |
| Dienstgeberbeitrag              | 2012      | 16.01.2013 | 2.153,18  |
| Dienstgeberbeitrag              | 2013      | 15.01.2014 | 355,29    |
| Dienstgeberbeitrag              | 07/2013   | 16.08.2013 | 651,53    |
| Dienstgeberbeitrag              | 11/2013   | 16.12.2013 | 1.025,03  |
| Dienstgeberbeitrag              | 03/2014   | 15.04.2013 | 447,36    |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2008      | 15.01.2009 | 127,78    |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2009      | 15.01.2010 | 288,38    |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2010      | 17.01.2011 | 19,20     |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2011      | 15.01.2012 | 110,59    |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2012      | 16.01.2013 | 191,42    |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 2013      | 15.01.2014 | 47,31     |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 05/2013   | 17.06.2013 | 56,30     |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 06/2013   | 15.07.2013 | 66,22     |

|                                 |         |            |                   |
|---------------------------------|---------|------------|-------------------|
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 07/2013 | 16.08.2013 | 57,91             |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 11/2013 | 16.12.2013 | 91,11             |
| <b>Summe</b>                    |         |            | <b>169.069,90</b> |

Der Haftungsbescheid und der Haftungsvorhalt vom 8.8.2017 wurden unmittelbar dem Beschwerdeführer zugestellt. Der Beschwerdeführer wird seit 13.12.2016 steuerlich von der \*\*\*Firma2\*\*\* vertreten. Diese hat auch die Zustellvollmacht.

Der gesamte Haftungsbetrag iHv € 169.069,90 haftet noch am Abgabenkonto der \*\*\*Firma1\*\*\* aus. Sämtliche haftungsrelevanten Abgaben wurden somit bis dato nicht entrichtet. Sofern die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt wurden, sind die dahingehenden Abgabenverfahren in Rechtskraft erwachsen. Die Gesellschaft ermittelt ihren Gewinn nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr (1.10. bis 30.9.).

Die Umsatzsteuer 2009 resultiert aufgrund einer Wiederaufnahme des Verfahrens nach einer durchgeführten Außenprüfung. Die Umsatzsteuernachforderung 2012 und 2013 hat die Primärschuldnerin als Nachforderung (Restschuld) in den Jahreserklärungen selbst erklärt, ebenso die Umsatzsteuer 04, 05, 06, 07/2013 und 03/2014 sowie die Lohnabgaben betreffend 05, 06, 07, 11/2013 und 03/2014. Die Lohnabgaben 2008 bis 2012, die Kapitalertragssteuer 01-12/2008, 01-12/2009, 01-12/2010 und 01-12/2012 sowie die Körperschaftssteuer 2011 und 2012 resultieren aus Feststellungen durchgeführter Außenprüfungen, bei welchen Scheinrechnungen im Rechenwerk der Primärschuldnerin vorgefunden wurden. Die angeführte Lohnsteuer 2013, der Dienstgeberbeitrag 2013 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 stammen aus festgestellten Abfuhrdifferenzen im Zuge einer weiteren Außenprüfung. Sofern die haftungsrelevanten Abgaben nicht selbst gemeldet worden sind, ergingen Abgabenbescheide, welche der Primärschuldnerin nach dem 12.8.2012 zugestellt und auch dem Beschwerdeführer im Zuge des Haftungsverfahrens zur Kenntnis gebracht wurden.

Die Primärschuldnerin verfügte im Zeitraum 16.11.2009 bis 15.1.2014 über liquide Mittel.

## **Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde (Abgabenkonto der \*\*\*Firma1\*\*\*, Firmenbuchauszug zu \*\*\*Zahl1\*\*\*, Prüfungsberichte der belangten Behörde, Zustellnachweise). Aus diesen geht auch hervor, dass sämtliche zugrundeliegenden Abgabenverfahren in Rechtskraft erwachsen sind (siehe zB auch Beschwerdeentscheidung des BFG vom 3.2.2017, RV/7104671/2016). Zudem behauptete der Beschwerdeführer nur das Vorliegen nicht rechtskräftiger Abgabenbescheide ohne konkrete Nachweise vorzulegen.

Weiters geht aus dem im Akt befindlichen Zustellnachweisen hervor, dass sowohl der Haftungsvorhalt vom 8.8.2017 als auch der Haftungsbescheid unmittelbar an den Beschwerdeführer durch Hinterlegung zugestellt worden sind. Die Behauptung des Beschwerdeführers im Vorlagebericht, er habe das Schreiben des Finanzamtes vom 8.8.2017 nicht zugestellt bekommen, entbehrt daher jeder Grundlage.

Dass liquide Mittel im Zeitraum vom 16.11.2009 bis 15.1.2014 vorhanden waren, erschließt sich für das Gericht neben den Jahresabschlüssen aus dem Umstand, dass die Gesellschaft bis Anfang 2014 operativ tätig war und Löhne ausbezahlt hat. Zudem geht aus dem Haftungsvorhalt vom 8.8.2017 auf der Seite 2 hervor, dass dem Beschwerdeführer sämtliche zugrundeliegenden Abgabenbescheide im Zuge des Haftungsverfahrens als Anhang des Vorhaltes übermittelt wurden.

## **Rechtliche Beurteilung**

### **Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)**

Gem. § 103 Abs. 1 zweiter Satz BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden. Es liegt somit im Ermessen der Behörde, im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen (somit solche des 6. Abschnitts der BAO) ungeachtet einer Zustellungsbevollmächtigung unmittelbar dem Vollmachtgeber zuzustellen (zB *Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 103, 310; *Riesz in Frauenberger-Pfeiler/Riesz/Sander/Wessely*, Zustellrecht<sup>3</sup>, § 103 BAO Rz 7).

Zweckmäßig wird dies vor allem bei Vollstreckungsbescheiden und Sicherstellungsaufträgen sein, aber auch bei Mahnungen und Säumniszuschlägen in Betracht kommen. § 103 Abs. 1 zweiter Satz gilt weiters auch für Haftungsbescheide (zB VwGH 8.3.1994, 93/14/0174; VwGH 26.5.1998, 97/14/0087; VwGH 17.11.2004, 99/14/0029; UFS 1.2.2011, RV/1261-L/09; BFG 17.10.2018, RV/7100467/2016; VwGH 22.6.2022, Ra 2019/13/0047; BFG 2.1.2023, RV/7100217/2022) (vgl. auch *Ritz/Koran*, BAO<sup>8</sup> § 103 BAO Rz 3).

Gegenständlich ist zunächst der Haftungsvorhalt vom 8.8.2017 unmittelbar an den Beschwerdeführer zugestellt worden. Dahingehend kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie als Zweckmäßigkeitsgründe ins Treffen führt, dass die Direktzustellung des Haftungsvorhaltes nicht nur allein zur Beschleunigung des Verfahrens geboten gewesen ist, da nur der Haftungspflichtige selbst alle Informationen über die Sachlage bezüglich schuldhafter Pflichtverletzung und auch über die wirtschaftlichen Verhältnisse (zB Lebensumstände, Einkünfte, Vermögen, Lebenshaltungskosten und sonstige Schulden und Forderungen) geben wird können, sondern mit der voraussichtlichen Haftungsinanspruch-

nahme auch ein erheblicher Vermögenseingriff in das private Vermögen des Geschäftsführers gegeben ist, welcher eine rasche Verfahrensführung erfordere.

Da in weiterer Folge auf den nachweislich zugestellten Vorhalt seitens des Beschwerdeführers nicht reagiert worden ist und auch keine etwaige Vollmacht bekanntgegeben worden ist, war es daher nach Ansicht des Gerichtes nicht nur zweckmäßig, sondern sogar geboten den Haftungsbescheid unmittelbar an den Beschwerdeführer zuzustellen, konnte doch die belangte Behörde nunmehr nicht davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer von der \*\*\*Firma2\*\*\* im Haftungsverfahren vertreten wird.

Dahingehend wird auf die Judikatur des VwGH verwiesen, wonach die Bevollmächtigung im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden muss (vgl. zB VwGH 31.8.2000, 98/16/0310; VwGH 16.12.2003, 2001/15/0026; VwGH 28.6.2023, Ro 2013/13/0011; VwGH 26.6.2024, Ra 2023/15/0015). Dies kann durch die Partei oder den Vertreter erfolgen. Auch wenn nach der Vollmachtsurkunde die Vollmacht etwa alle Verfahren vor Abgabenbehörden des Bundes umfasst, ist sie dennoch von der Abgabebehörde nur in dem Verfahren, in dem darauf hingewiesen wird, zu beachten. Daher ist zB eine im Einkommensteuerverfahren des Geschäftsführers einer GmbH ausgewiesene Zustellungsbevollmächtigung nicht für seine Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO maßgebend, solange kein Hinweis auf die Bevollmächtigung in diesem Verfahren erfolgt (BFG 6.10.2023, RV/3100344/2021) (*Ritz/Koran*, BAO<sup>8</sup> § 9 ZustG Rz 19). Dies wird auch gegenständlich deutlich, zumal im Haftungsverfahren Rechtsanwalt Dr. Walter Panzer und nicht die \*\*\*Firma2\*\*\* mit der Vertretung beauftragt wurde. Der Haftungsvorhalt und der Haftungsbescheid wurden daher wirksam zugestellt.

Bezüglich der Verjährungseinrede wird auf § 238 Abs. 1 BAO verwiesen, wonach das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, verjährt, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe, wobei § 209a sinngemäß gilt. Zudem wird gem. § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung fälliger Abgaben 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.

Dahingehend ist im gegenständlichen Fall nichts zu gewinnen, zumal jene Abgaben, deren ursprüngliche Fälligkeit (so wie sie nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären) fünf Jahre vor Zustellung des Haftungsvorhaltes gelegen ist (betrifft zB Lohnabgaben 2008 bis teilweise 2012, Kapitalertragsteuer 01-12/2008 bis teilweise 2012), aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung (siehe Berichte vom 1.10.2013 und 11.2.2014) erst nach dem 12.8.2012 festgesetzt wurden, sodass allein schon aus diesem Grund keine Einhebungsverjährung eingetreten sein kann. Mit anderen Worten wurden sämtliche

spruchgegenständlichen Abgaben nach dem 12.8.2012 festgesetzt. Zudem wurden die oben genannten Festsetzungen von der Abgabenbehörde vorgenommen, nachdem sie zahlreiche Scheinrechnungen im Rechenwerk der \*\*\*Firma1\*\*\* festgestellt hat und kommt daher ohnehin auch die verlängerte Festsetzungsverjährung für hinterzogene Abgaben gem. § 207 Abs. 2 BAO zum Tragen.

Gem. § 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.

Gem. § 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 diesem zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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

Da der Beschwerdeführer vom 31.10.2003 bis \*\*\*Datum1\*\*\* alleiniger Geschäftsführer der \*\*\*Firma1\*\*\* war, ist der Beschwerdeführer ein Vertreter iSd des § 9 BAO. Ihm oblag es daher die abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin in diesem Zeitraum wahrzunehmen.

Die Haftung erstreckt sich darüber hinaus nur auf Abgaben, deren Zahlungstermin (zB Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Da die Fälligkeit der Umsatzsteuer 03/2014 am 15.5.2015 und somit erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens eingetreten ist, war – wie von der belangten Behörde im Zuge der Erlassung der Beschwerdeentscheidung richtig festgestellt – die Umsatzsteuer 03/2014 iHv € 233,60 von der Haftungsinanspruchnahme auszuschneiden. Hingegen ist bezüglich sämtlicher anderer im Haftungsbescheid angeführter Abgaben die Fälligkeit in der Zeit der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers eingetreten, sodass diese Voraussetzung gegeben ist.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066), sodass entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers das Sanierungsverfahren und dessen Erfüllung zwar die Verbindlichkeiten gegenüber der Primärschuldnerin nach den insolvenzrechtlichen Vorschriften tilgten, aber eine Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers deswegen nicht ausgeschlossen ist. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des

Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Gegenständlich steht die objektive Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgaben bei der Primärschuldnerin fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien über das Vermögen der Primärschuldnerin am \*\*\*Datum1\*\*\* der Konkurs eröffnet wurde und dieser am \*\*\*Datum2\*\*\* mit einer Sanierungsquote von 20% aufgehoben wurde. Hinsichtlich der die Sanierungsplanquote übersteigenden Abgabenrückstände (Insolvenzforderungen) ist daher die Rechtswirkung des § 156 Abs. 1 IO eingetreten. Demnach sind 80 % der vor Eröffnung des Sanierungsverfahrens fällig gewordenen und von der Haftung betroffenen Abgabenforderungen bei der \*\*\*Firma1\*\*\* nicht mehr einbringlich. Die Sanierungsplanquote von 20 % war daher aliquot auf die einzelnen Abgabenschulden zu verrechnen (vgl. VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176). Da die Sanierungsquote im Haftungsbescheid vom 4.10.2017 in der richtigen Höhe in Abzug gebracht wurde, geht der dahingehende Einwand des Beschwerdeführers ins Leere.

Darüber hinaus ist für die Haftung nach § 9 BAO die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 2.7.2002, 96/14/0076). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören vor allem die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Gem. § 80 Abs. 1 letzter Satz BAO hat der Vertreter insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Ob der Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, ist für die Haftung nach § 9 BAO hingegen ohne Bedeutung (zB VwGH 18.11.1991, 90/15/0176; VwGH 22.2.2008, 2007/17/0214).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 25.11.2009, 2007/15/0277). Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl. VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208); maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (zB VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) ist hingegen grundsätzlich die erstmalige Abgabensatzung entscheidend (zB VwGH 21.5.1992, 88/17/0216). Aufgrund dieser Vorgaben erklären sich auch die unterschiedlichen Fälligkeiten, welche vom Beschwerdeführer teilweise nicht nachvollzogen werden konnten. Zudem kam es gegenständlich bei der Umsatzsteuer und den Lohnabgaben zu Nachforderungen aufgrund von Außenprüfungen, wodurch sich die monatlichen und jährlichen Beträge erklären.

Keine Pflichtverletzung liegt vor, wenn die Abgabe nicht entrichtet wird, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hatte (vgl. *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 9 Rz 10). Gegenständlich wurden die Abgaben trotz liquider Mittel nicht entrichtet, sondern für den laufenden Geschäftsbetrieb verwendet. Der Beschwerdeführer als Vertreter hat somit nicht für die Entrichtung der Abgaben gesorgt. Darin liegt eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vor (VwGH 5.10.2023, Ra 2023/13/0060).

Zudem geht aus der Aktenlage, insbesondere aus dem Abgabenkonto hervor, dass die Umsatzsteuer 04, 05, 06, 07/2013 und 03/2014 sowie die Lohnabgaben betreffend 05, 06, 07, 11/2013 und 03/2014 vom Beschwerdeführer als für die steuerlichen Belange der Gesellschaft verantwortlicher Geschäftsführer nicht fristgerecht gemeldet wurden, sodass eine weitere abgabenrechtliche Pflicht durch den Beschwerdeführer verletzt wurde. Darüber hinaus resultiert die Abgabenschuld aus der Umsatzsteuer 2012 und 2013 aufgrund der eingereichten Umsatzsteuererklärungen, wodurch feststeht, dass unterjährig unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden, womit eine weitere Pflichtverletzung vorliegt.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert, daher genügt auch leichte Fahrlässigkeit (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Verfügt der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (vgl. VwGH 17.10.2001, 2000/16/0575; VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040). Es kann aber nicht verlangt werden, der Vertreter müsse den Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigen (vgl. VwGH 29.4.1994, 93/17/0395; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278). Er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz). Ausnahmen von diesem Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer (zB VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106) und Kapitalertragsteuer. Nach § 78 Abs 3 EStG 1988 hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Sie besteht nicht für Dienstgeberbeiträge (zB VwGH 25.1.2000, 96/14/0080; VwGH 19.4.2007, 2005/15/0129).

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (vgl. VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016). Nur der Vertreter wird nämlich idR jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl. VwGH 19.11.1998, 98/15/0159; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106). Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH

7.9.1990, 89/14/0132), etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken (zB VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (vgl. VwGH 4.4.1990, 89/13/0212; VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt somit dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Eine Haftung zur Gänze kommt daher in Betracht, wenn der Vertreter seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachkommt (vgl. zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 30.10.2001, 98/14/0082) und sich auch aus dem Akteninhalt keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur (anteiligen) Abgabentrachtung ergeben (vgl. VwGH 17.12.2002, 98/17/0250; VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080). Dies ist gegenständlich der Fall.

Der Beschwerdeführer konnte trotz Aufforderung weder im Vorhalt vom 8.8.2017 und in der Beschwerde vom 2.11.2017 noch nach Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht am 20.3.2025 den Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung erbringen. Dazu wäre es erforderlich gewesen, eine Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und fälligen Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben vorzulegen, um feststellen zu können, wie die vorhandenen Mittel tatsächlich verwendet wurden. Zudem konnte der Beschwerdeführer auch nicht darlegen, dass die den Lohnabgaben zu Grunde liegenden Löhne nicht zur Gänze ausbezahlt wurden und sind den vorgelegten Akten keine Anhaltspunkte zu entnehmen, welche auf das Fehlen der Mittel zur (anteiligen) Abgabentrachtung schließen würden. Solche Unterlagen wären bereits bei Entstehung der Zahlungspflicht und nicht vollständiger Entrichtung zu sichern gewesen (vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001). Vielmehr zog es der Beschwerdeführer vor auf die neuerliche Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht gar nicht zu reagieren. Ein Verschulden des Beschwerdeführers bezüglich seiner abgabenrechtlichen Pflichten, insbesondere an der Nichtentrichtung der im Spruch genannten Abgaben, ist daher evident.

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Die Pflichtverletzung muss daher zur Uneinbringlichkeit geführt

haben. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Im Hinblick auf die festgestellte schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist daher die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit gegeben.

Aus dem einem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich allerdings, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist (VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches (vgl. VwGH 25.7.1990, 88/17/0235; VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188). Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhalts zu erfolgen (vgl. zB *Ellinger/Wetzel*, BAO, 194). Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049). Eine solche Bekanntmachung ist auch erforderlich, wenn der Haftungspflichtige vom Abgabenanspruch Kenntnis haben muss, zB weil ihm als gem. § 9 BAO haftendem Geschäftsführer einer GmbH die betreffenden Bescheide zugestellt wurden (vgl. VwGH 28.5.1993, 93/17/0049). Gegenständlich wurde festgestellt, dass dem Beschwerdeführer sämtliche zu Grunde liegenden Abgabenbescheide im Zuge der Haftungsinanspruchnahme zur Kenntnis gebracht wurden, sodass auch diese Voraussetzung erfüllt ist.

Hinsichtlich der Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag der Jahre 2008 bis 2012 erfolgte im Haftungsbescheid keine monatliche Aufgliederung und kann eine solche auch nicht aus den vorgelegten Akten entnommen bzw. ermittelt werden. Auf Nachfrage gab auch die belangte Behörde unter Verweis auf die Prüfungsunterlagen bekannt, dass nur Jahresbeträge existieren. Der Beschwerdeführer wurde daher nicht in die Lage versetzt, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen vorzulegen und die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208). Die Geltendmachung der Haftung hinsichtlich dieser Abgaben entsprach daher nicht den Anforderungen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb der Dienstgeberbeitrag 2008 iHv € 1.437,22, Dienstgeberbeitrag 2009 iHv € 3.244,03, Dienstgeberbeitrag 2010 iHv € 216,00, Dienstgeberbeitrag 2011 iHv € 1.243,97, Dienstgeberbeitrag 2012 iHv € 2.153,18, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 iHv € 127,78, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009 iHv € 288,38, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010 iHv € 19,20, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2011 iHv € 110,59, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2012 iHv € 191,42 von der Haftungsinanspruchnahme auszuschneiden waren.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20) der Abgabenbehörde (zB VwGH 28.1.2005, 2002/15/0157; VwGH 8.9.2020, Ra 2020/13/0029). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung (zB VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104). Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Die im Spruch angeführte Abgabenschuld ist bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich. Daher dient die Geltendmachung der Haftung dem öffentlichen Interesse an der Sicherung und Einbringung der Abgabenschulden. Demnach ist die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers zweckmäßig. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159; VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen. Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ist ein Umstand, den die Abgabenbehörde bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht lassen darf. Ein solcher Umstand kann jedoch auch lediglich einer von mehreren Gesichtspunkten sein, die im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen sind. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim Ermessen Berücksichtigung findet, hängt vom Einzelfall ab (zB VwGH 2.12.2020, Ra 2020/13/0095; VwGH 19.5.2021, Ra 2019/13/0046; BFG 30.6.2021, RV/7105704/2018).

Dahingehend ist festzustellen, dass im gegenständlichen Fall ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld einerseits (es sind Abgaben der Jahre 2008 bis 04/2014 betroffen) und der Erlassung des Haftungsbescheides (4.10.2017) andererseits vorliegt, nicht jedoch zwischen dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin (\*\*\*) einerseits und dem Haftungsbescheid (4.10.2017) andererseits. In Abwägung dieser Umstände erachtet das Bundesfinanzgericht eine Herabsetzung der Haftungsbetrages um 15% als angemessen. Dies erfolgt in der Form, dass hinsichtlich jeder haftungsrelevanten Abgabe nur 85% der ursprünglichen im Haftungsbescheid angeführte Höhe angesetzt wird (zB Umsatzsteuer 2009: 85% von € 15.026,82 ergibt € 12.772,80). Zudem wird im Zuge des Ermessens der Dienstgeberbeitrag 2013 iHv € 355,29 und

der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 iHv € 47,31 zur Gänze ausgeschieden, da eine monatliche Aufgliederung seitens der Abgabenbehörde im Haftungsbescheid nicht vorgenommen wurde und eine nachträgliche monatliche Aufgliederung nur geringe (zum Teil einstellige) Beträge zur Folge hätte.

Die vom Beschwerdeführer angeführte schwierige wirtschaftliche Situation steht - auch im Zusammenhang mit der Ermessensübung - in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige Uneinbringlichkeit beim Haftenden nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können (vgl. VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197; VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085). Zudem sind persönliche Umstände des Haftenden im Rahmen der Ermessensübung nicht maßgeblich (vgl. VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044). Vom Beschwerdeführer wurden darüber hinaus keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Ermessensübung bewirken hätten können. Im Ergebnis erfolgte aufgrund der oben ausgeführten Erwägungen daher die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für die im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*Firma1\*\*\*.

Zum Antrag des Beschwerdeführers im Vorlageantrag vom 11.5.2018 in „eventu“ eine mündliche Verhandlung durchzuführen, wird ausgeführt, dass derartige bedingte Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach der Judikatur unwirksam sind, dh sie verpflichten das Verwaltungsgericht nicht zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung, und zwar auch nicht im Anwendungsbereich der Grundrechtecharta (VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245; BFG 20.1.2023, RV/3100552/2021).

Diese Rechtsprechung überzeugt auch, da derartige Anträge schon nach den Denkgesetzen nicht ordnungsgemäß behandelt werden können. Die Frage, ob eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, ist zwingend vor Ergehen der materiellen Entscheidung zu klären. In diesem Sinne ist auch die Judikatur des OGH zu verstehen, nach welcher ein zur Bedingung erhobenes innerprozessuales Ereignis nicht nur im jeweiligen Verfahren, sondern „im konkreten Verfahrensstadium“ eintreten muss (OGH 23.6.1999, 7 Ob 331/98x). Da die mündliche Verhandlung ein dem Ergehen der materiellen Entscheidung notwendigerweise vorgelagertes Verfahrensstadium darstellt, kann der Inhalt der materiellen Entscheidung unmöglich als Bedingung für die Durchführung einer mündlichen Verhandlung herangezogen werden. (*Hell*, SWK 35/2023, 1322). Ebenfalls unwirksam sind Anträge, die mit einer unklaren Bedingung verknüpft werden, wie zB die Durchführung einer mündlichen Verhandlung „falls erforderlich“, „allenfalls“ oder „in eventu“ (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup> (2013) § 274 E 15 ff).

## **Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

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

Das gegenständliche Erkenntnis behandelt keine Rechtsfragen, denen im Hinblick auf die zitierte Judikatur grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 30. April 2025