

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, als Geschäftsführer der ***1***, ***2***, vertreten durch Reiner & Reiner, Steuerberatungs GmbH, Schillerstraße 2, 6890 Lustenau, über die Beschwerde vom 8. Juli 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***3*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 1. Juli 2019 betreffend Haftung gemäß §§ 9 iVm 80 BAO, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 21. März 2019 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt Bf.) mit, dass auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin die im beiliegendem Rückstandsausweis angeführten Abgaben in Höhe von insgesamt 84.394,32 € uneinbringlich aushafteten. Aufgrund der Funktion des Bf. als das zur Vertretung der Gesellschaft berufene Organ habe ihm die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen oblägen. Da die im Rückstandsausweis angeführten Abgabenbeträge während der Vertretungsperiode des Bf. fällig bzw. nicht entrichtet worden seien, müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass der Bf. der ihm obliegenden Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft nicht ausreichend nachgekommen sei.

Vertreter von Kapitalgesellschaften hafteten mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für deren Abgaben, wenn sie an deren Nichtentrichtung ein Verschulden treffe, wobei hierfür bereits leichte Fahrlässigkeit genüge. Kein Verschulden bestünde beispielsweise,

wenn alle anderen Gesellschaftsgläubiger gleichbehandelt worden seien wie das Finanzamt. Die Pflichtverletzung müsse darüber hinaus in ursächlichem Zusammenhang mit der Nichtentrichtung stehen.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes müsse das Finanzamt somit bis zum Beweis des Gegenteiles von einer schuldhaften und für den Abgabenausfall zudem auch ursächlichen Verletzung der Pflicht des Bf. zur Entrichtung der fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln ausgehen. Unter diesen Umständen müsste der Bf. mit der Erlassung eines Haftungsbescheides im Ausmaß der uneinbringlich gebliebenen Abgaben rechnen.

Sofern die Gesellschaft bereits zu den Fälligkeitszeitpunkten der betreffenden Abgaben nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, könne dieser Umstand durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen dargelegt werden. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Gesellschaft (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Anzugeben bzw. gegenüberzustellen seien zudem alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) und es sei die Verschuldenssituation umfassend darzustellen.

Mit Schriftsatz vom 13. Juni 2019 übermittelte die steuerliche Vertretung des Bf. dem Finanzamt Bankkontoauszüge den Zeitraum 01.06.2016 bis 01.08.2016 betreffend. Ergänzend wurde ausgeführt, im Jahr 2016 sei es innerhalb von 3 Monaten zu einem Anstieg der Warenpreise gekommen. Während dieser Zeit habe der Bf. versucht, die Preise mit seinem größten Kunden/Lieferanten ***4*** anzugleichen. Ab diesem Zeitpunkt sei der Bf. auch bei sämtlichen Lieferanten in Zahlungsverzug gekommen. Am 2. August 2016 sei für den Bf. überraschend der Konkurs eröffnet worden, da er zu diesem Zeitpunkt bereits in der Endphase der Gespräche mit ***4*** gewesen sei. Der Bf. habe versucht, die Forderungen der Gläubiger anteilmäßig zu tilgen, da er mit einer baldigen Verbesserung der finanziellen Lage gerechnet habe.

Da das Online-Banking nur Zugriffe auf die letzte 3 Jahre erlaube, habe der Bf. auf diesem Weg lediglich die Kontoauszüge ab 1. Juni 2016 bereitstellen können. Sofern noch ältere Kontoauszüge benötigt würden, könnten diese jedoch vom Bf. bei der Bank angefordert werden.

Ab 1. Juni 2016 habe der Bf. an folgende Gläubiger Zahlungen geleistet:

	Zahlung 01.06.2016 bis zur Insolvenzeröffnung	Anerkannter Insolvenzbetrag
5	0,00 €	2.530,90 €
6	-6.500,00 €	106.313,21 €

7	0.00 €	16.512,35 €
8	0,00 €	148,04 €
9	-12.000,00 €	30.607,74 €
10	0,00 €	14.492,40 €
4	-12.113,26 €	138.230,61 €
11	0,00 €	8.280,05 €
12	0,00 €	13.212,66 €
13	0,00 €	1.065,10 €
14	-1.180,73 €	983,85 €
15	0,00 €	158,72 €
16	-359,23 €	1.424,30 €
17	0.00 €	92.690,94 €
18	0,00 €	29.371,17 €
Republik Österreich	-22.016,00 €	80.523,88 €
19	0,00 €	3.099,39 €
20	0,00 €	1.727,06 €
21	0,00 €	1.166,44 €
22	-1.600,00 €	9.830,18 €
23	0,00 €	9.640,64 €
24	-965,88 €	960,00 €
	-67.735,10 €	562.969,63 €

Wie aus der Aufstellung zu ersehen sei, habe der Bf. versucht, seiner Abgabepflicht nachzukommen und den Abgabengläubiger nicht zu benachteiligen. Auch aus den schlussendlich angemeldeten Forderungen sei im Verhältnis zu den anderen Gläubigern eine Schlechterstellung des Finanzamtes nicht ersichtlich.

Die obige Aufstellung belege auch, dass der Bf. in den letzten zwei Monaten vor Konkurseröffnung dem Finanzamt verhältnismäßig mehr bezahlt habe als den anderen Gläubigern. Zusätzlich zu den überwiesenen Beträgen seien in dieser Zeit Guthaben aus Umsatzsteuer in Höhe von 7.406,13 € und aus Körperschaftsteuer in Höhe von 14.250,00 € mit offenen Abgabenschuldigkeiten verrechnet worden.

Dass der Bf. das Finanzamt nicht benachteiligt habe, ergebe sich auch daraus, dass das Finanzamt am 2. November 2016 einen Betrag von 41.300,00 € zurücküberwiesen habe, da dies der vom Insolvenzgericht ermittelten Quote entsprechen würde, um die das Finanzamt im Verhältnis zu anderen Gläubigern mehr erhalten hätte.

Mit Haftungsbescheid vom 1. Juli 2019 wurde der Bf. gemäß §§ 9 iVm 80ff BAO zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt 64.676,37 € herangezogen. Begründend wurde ausgeführt, der Bf. sei als Geschäftsführer der Primärschuldnerin im Hinblick auf § 80 Abs. 1 BAO insbesondere verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben des Betriebes entrichtet würden. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass der Bf. diese gesetzliche Verpflichtung schuldhaft verletzt habe. Die Haftung sei auszusprechen gewesen, da Einbringungsmaßnahmen gegen die Primärschuldnerin bisher erfolglos verlaufen seien und der Bf. im Vorhalteverfahren keine weiteren Fakten/Unterlagen beigebracht habe.

In der gegen den Haftungsbescheid fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides, die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung, die Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat sowie die nochmalige Überprüfung der Höhe der Abgaben beantragt. Begründend wurde unter Wiederholung des Vorbringens in der Stellungnahme vom 13. Juni 2019 darauf verwiesen, dass ein Geschäftsführer gemäß §§ 9 iVm 80 BAO im Falle einer Insolvenz für uneinbringliche Abgaben lediglich dann hafte, wenn die Abgabenbehörde im Verhältnis zu anderen Gläubigern schlechter gestellt worden sei. Wie in der Stellungnahme vom 13. Juni 2019 bereits ausgeführt worden sei, sei dies im Beschwerdefall nicht der Fall gewesen.

Mit Schriftsatz vom 6. August 2019 ersuchte das Finanzamt die steuerliche Vertretung des Bf. um Übermittlung einer Aufstellung im Sinne des Haftungsvorhaltes vom 21. März 2019.

In der mit 6. September 2019 datierten Stellungnahme zum Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 6. August 2019 führte die steuerliche Vertretung des Bf. aus, es sei bereits in der Beschwerde ausführlich dargelegt worden, dass das Finanzamt bis zur Insolvenzeröffnung 2016 nicht schlechter gestellt worden sei als andere Gläubiger. Als Beweis seien die Überweisungsbelege für sämtliche Lieferanten sowie der Bankauszug vorgelegt worden. Es werde deshalb um Mitteilung ersucht, zu welchem Zeitpunkt es zu einer Schlechterstellung des Finanzamtes gekommen sei.

Zudem seien mit Haftungsbescheid auch Beträge ab Insolvenzeröffnung in Haftung gezogen worden. Da es sich bei einer Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO um eine subsidiäre Haftung des Geschäftsführers handle, müssten diese Abgaben zuerst bei der Primärschuldnerin geltend gemacht werden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11. September 2019 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde unter Wiedergabe der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO sowie der zu diesen Normen ergangenen höchstgerichtlichen Judikatur ausgeführt, bei der Primärschuldnerin seien erfolglos Vollstreckungsversuche durchgeführt worden. In der Folge habe die Abgabenbehörde am 9. Juni 2016 einen Insolvenzeröffnungsantrag gestellt. Nach Bezahlung der Quote habe die Abgabenbehörde von der Uneinbringlichkeit des unbezahlt gebliebenen Teils der Abgabenschuld ausgehen dürfen.

Nicht verständlich sei das Beschwerdevorbringen, wonach der Bf. Versuche unternommen habe, nach dem Anstieg der Warenpreise (vermutlich gemeint: Einkaufspreise für Vormaterialien) die Preise mit dem größten „Kunden/Lieferanten ***4***“ anzugleichen. Ein Unternehmer, der mit einem anderen Unternehmer, der sowohl Kunde als auch Lieferant sei, Preise angleichen wolle, sei nicht marktwirtschaftlich orientiert. Hierbei handle es sich vermutlich um einen Formulierungsfehler. Diese Aussage könne nur so verstanden werden, dass der Bf. steigende Lieferantenpreise durch Preiserhöhungen gegenüber seinem größten Kunden zu kompensieren versucht habe. Dies würde einem marktwirtschaftlichen Ansatz entsprechen. Jedoch wäre dieser Umstand nicht haftungsbeseitigend. Vielmehr müsse der Haftungspflichtige dokumentieren, dass entweder keine Pflichtverletzung vorgelegen hätte oder ihn an der Pflichtverletzung kein Verschulden treffe. Letzteres sei nur dann der Fall, wenn zu den Fälligkeitszeitpunkten der jeweiligen Abgabenschuldigkeiten die vorhandene Liquidität nicht zur vollen Befriedigung der Gläubiger ausgereicht habe und eine aliquote Befriedigung der Gläubiger zu diesen Zeitpunkten dargestellt werden könne. Die Gründe für Entwicklungskrisen eines Unternehmens seien allenfalls sekundär von Belang.

Die steuerliche Vertretung des Bf. habe argumentiert, dass der Abgabengläubiger in den letzten 2 Monaten vor Konkureröffnung verhältnismäßig bessergestellt worden sei als andere Gläubiger. Konkret würden überwiesene Beträge (ohne Nennung und Datum) und die Verrechnung von betragsmäßig bezifferten Guthaben (gemeint Gutschriften) aus Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer ins Treffen geführt. Zudem sei anzuführen, dass unmittelbar vor Konkureröffnung größere Saldozahlungen erfolgt seien, um den Insolvenzantrag abzuwenden. Da jedoch eine Gleichbehandlung der Gläubiger schon seinerzeit nicht nachgewiesen werden habe können, sei diesem Versuch kein Erfolg beschieden. Eine Bevorzugung des Abgabengläubigers sei darin jedoch noch nicht zu erblicken.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach sich die Nichtbenachteiligung der Abgabenbehörde auch daraus ergebe, dass das Finanzamt am 2. November 2016 einen Betrag von 41.300,00 €

zurücküberwiesen habe, da dies der vom Insolvenzgericht ermittelten Quote entspreche, um die das Finanzamt gegenüber anderen Gläubigern mehr erhalten habe - sei Folgendes entgegenzuhalten: Diese Zahlung beruhe tatsächlich auf einer Anfechtung der Insolvenzverwalterin vom 18. Oktober 2016 gemäß §§ 30ff IO, einem sehr probaten Mittel zur Massevergrößerung. Dank erfolgreicher Sanierung der Primärschuldnerin sei ein Masseverwaltungshonorar von mehr als 30.000,00 € weder der Primärschuldnerin noch dem Bf. noch der Abgabenbehörde zugutegekommen. Derartige Rückzahlungen gemäß § 31 IO seien zwingend und von einer Quote völlig unabhängig zu leisten. Es sei danach schlichtweg jede Zahlung an die Abgabenbehörde, welche innerhalb von sechs Monaten vor der Insolvenzeröffnung getätigt worden sei, ohne Berücksichtigung jedweder Gleichbehandlungserfordernisse rückzahlbar. Das Argument, wonach dieser Umstand von einer Bevorzugung zeuge, entbehre daher jeglicher Schlüssigkeit.

Mit dem Haftungsbescheid seien auch Beträge ab Insolvenzeröffnung geltend gemacht worden. Zum Beschwerdevorbringen, diese Abgaben seien zunächst bei der Primärschuldnerin geltend zu machen, bevor zur subsidiär anwendbaren Haftung gegriffen werde, sei auszuführen, dass die genannten Beträge mit Ausnahme der Körperschaftsteuervorauszahlungen Selbstbemessungsabgaben seien, welche bisher nicht eingebracht werden hätten können. Dabei handle es sich somit um Abfuhrabgaben, welche nur dann bescheidmäßig geltend zu machen wären, wenn deren Festsetzung gemäß § 201 BAO erforderlich würde. Diese Selbstbemessungsabgaben seien von der erfolgreich sanierten Abgabepflichtigen gemeldet, jedoch nicht bezahlt worden. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen seien bereits bescheidmäßig geltend gemacht worden. Diese Bescheide seien dem Haftungsbescheid beigelegt gewesen. Inwieweit die Geltendmachung der Haftung für Beträge ab Insolvenzeröffnung (vor allem nach Aufhebung der Insolvenz) unzulässig sein sollte, sei dem Vorbringen nicht zu entnehmen.

Da Zahlungen der Primärschuldnerin an das Finanzamt trotz erfolgreicher Sanierung verzögert und sehr schleppend erfolgt seien und auch Mahnungen erfolglos geblieben wären, habe die Abgabenbehörde von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben ausgehen können. Der Bf. habe als vertretungsbefugtes Organ der erfolgreich sanierten Primärschuldnerin gegenüber der Abgabenbehörde zunächst die Ansicht vertreten, dass nach Quotenzahlung auch alle jüngeren, nicht insolvenzgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten hinfällig und zu löschen seien. Diese irrige Ansicht habe der Bf. bis vor Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides vertreten, weshalb Abgabenzahlungen für die Primärschuldnerin nur verzögert oder überhaupt nicht erfolgt seien.

Zudem stelle das an die Abgabenbehörde gerichtete Ersuchen der steuerlichen Vertretung des Bf. um Mitteilung des Zeitpunkts, zu dem es zu einer Schlechterstellung des Finanzamtes gekommen sei, einen missglückten Versuch dar, die Beweislast umzukehren. Eine Beantwortung dieser Frage wäre überdies im Rahmen einer amtswegigen Ermittlungspflicht

auch nicht möglich. Solange keine geeignete Darstellung erfolge, gehe die Abgabenbehörde de iure davon aus, dass zu jedem Fälligkeitszeitpunkt der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten eine Benachteiligung der Abgabenbehörde eingetreten sei.

Als Unterlagen seien Ausdrucke aus dem Online-Banking-System der Primärschuldnerin angeschlossen gewesen, aus denen sich Zahlungseingänge und -ausgänge ergeben würden. Ob diese Darstellung ungefiltert und vollständig sei, sei nicht erkennbar. Auch lasse sich daraus kein Vermögensstand zu den Fälligkeitszeitpunkten herauslesen. Es werde auch nicht evident, inwieweit eine Gläubigergleichbehandlung durchgeführt worden sei, weil einzelne Verbindlichkeiten offensichtlich stets sofort und voll bezahlt worden seien (beispielsweise die Gläubiger ***25***, ***26***, ***27***), nicht jedoch das Finanzamt. Der Gläubiger ***28*** zeuge darüber hinaus von Zahlungen mittels Kreditkarte. Der Eintrag ***29*** weise auf Sammelüberweisungen hin, sodass sich aus der Tabelle nicht entnehmen lasse, an wen wieviel und in welchem Ausmaß bezahlt worden sei. Die dargestellten negativen Tagessalden seien nicht aussagekräftig, weil dennoch Dispositionen getroffen worden sein könnten, welche auf einen (amtsunbekannten) Dispositionsrahmen schließen lassen würden. Die Darstellung gebe daher nicht den geringsten Aufschluss darüber, wie viele Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten tatsächlich verfügbar gewesen seien und wie bzw. mit welchen Anteilen diese Mittel zur Befriedigung der Gläubiger verwendet worden wären. Eine Gläubigergleichbehandlung bzw. Nichtschlechterstellung des Finanzamtes sei daraus nicht erkennbar.

Die gelieferte Aufstellung sei unklar. Sie enthalte eine Gläubigerliste und ordne diesen jeweils vor Konkurseröffnung getätigte Zahlungen sowie angemeldete Konkursforderungen zu. Wie bereits dargestellt worden sei, sei zunächst nicht nachvollziehbar, ob diese Gläubigerliste abschließend sei. Eine Gläubigergleichbehandlung lasse sich entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters daraus nicht erkennen. An den Gläubiger ***9*** seien beispielsweise 12.000,00 € bezahlt worden und von diesem seien 30.607,74 € angemeldet und anerkannt worden. Das entspreche einer Relation von 39,21%. Dagegen sei die Relation bei ***6*** 6,11%, bei der ***24*** 100,61% und bei ***30*** 120,01%. Die Abgabenbehörde liege mit 27,34% im unteren Bereich. Eine Gleichbehandlung sei somit nicht erkennbar.

Es sei auch nicht erkennbar, welche liquiden Mittel zu den Fälligkeitszeitpunkten vorhanden gewesen seien und wie diese Mittel in Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten verwendet worden seien. Vielmehr zeige die Kontoübersicht, dass wahllos die einen Forderungen bezahlt worden seien und die anderen nicht (beispielsweise jene der Abgabenbehörde). Da auch das Ausmaß der Benachteiligung aufgrund der gelieferten Informationen nicht feststellbar sei, was durch entsprechende Aufbereitung durch den Bf. vermeidbar gewesen wäre, könne die Haftung auch nicht auf den benachteiligenden Betrag eingeschränkt werden. Der Abgabenbehörde gegenüber sei sohin

nicht zufriedenstellend dokumentiert worden, dass sie gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt worden wäre.

Ein Antrag, die Höhe der Abgaben nochmals zu überprüfen, sei der BAO fremd. Würde dieser Antrag eine Beschwerde im Sinne von § 248 BAO darstellen, welche nur die Abgabenhöhe monieren habe wollen, wäre dazu anzumerken, dass mit Ausnahme der Körperschaftsteuervorauszahlungen nur Selbstbemessungsabgaben haftungsgegenständlich seien. Bei den Körperschaftsteuervorauszahlungen gehe es hinsichtlich der Abgabenhöhe nicht mehr niedriger, da sie sich auf die Mindeststeuer beschränken würden. Einer derartigen Beschwerde wäre sohin der Erfolg verwehrt. Da die Haftungsbeschwerde jedoch von einem berufsmäßigen Parteienvertreter verfasst worden sei, deren Überschrift „*Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 1. Juli 2019*“ laute und sich auf den „*Antrag, den Haftungsbescheid aufzuheben*“ beschränke, werte die Abgabenbehörde den „*Antrag, die Höhe der Abgaben nochmals zu überprüfen*“ nicht als Beschwerde im Sinne des § 248 BAO.

Bei der Ermessensentscheidung der Haftungsinanspruchnahme sei dem öffentlichen Interesse an der Einhebung der Abgaben der Vorrang gegenüber dem Interesse des Bf. an der Nichtinanspruchnahme eingeräumt worden, insbesondere da die Abgaben von der Primärschuldnerin nicht ohne Schwierigkeiten rasch hätten eingebracht werden können.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt, die Kritik des Finanzamtsvertreters, wonach der Ausdruck aus dem Online-Banking-System nicht erkennen lasse, ob die Daten vollständig und ungefiltert beigelegt worden seien, sei unverständlich. Denn in dem mit der Beschwerde übermittelten, den Zeitraum 01.06.2016 bis 31.12.2016 umfassenden Online-Banking-Auszug würden die einzelnen Tagessalden mit den Buchungen der einzelnen Tage übereinstimmen und deshalb die Vollständigkeit gegeben sein. Durch die Rückbuchungen der Beträge (bis 01.07.2016 ab 130.000,00 €, bis 01.08.2016 ab 125.000,00 €) sei zudem auch der Rahmen erkennbar.

Durch die diversen Bareinzahlungen seitens des Bf. sei überdies ersichtlich, dass er insbesondere versucht habe, sämtliche Gläubiger anteilmäßig zu befriedigen, zumal er auch an verschiedenste Gläubiger Zahlungen geleistet und nicht nur einige wenige befriedigt habe.

Zum Vorwurf, der Bf. habe nicht in denselben prozentuellen Ausmaß Zahlungen an sämtliche Gläubiger geleistet und die prozentuelle Befriedigung des Finanzamtes sei im unteren Drittel anzusiedeln, sei Folgendes anzuführen: Die prozentuelle Befriedigung im Verhältnis zum anerkannten Insolvenzbetrag sei lediglich bei zwei Gläubigern (***9*** und ***30***) tatsächlich besser gewesen, da sich bei der Aufstellung bezüglich der ***24*** ein Fehler eingeschlichen habe. So sei der Betrag von 965,88 € erst 2017 an die ***24*** geleistet worden und liege somit nicht mehr im entsprechenden Zeitraum. Zwischen dem 01.06.2016 und dem Insolvenzeröffnungszeitpunkt, dem 02.08.2016, seien jedenfalls nur 12,40% der

offenen Forderungen beglichen worden, sodass das Finanzamt im Verhältnis zu den übrigen Gläubigern bessergestellt worden sei. Insbesondere bei Heranziehung der absoluten Zahlungen vom 01.06.2016 bis zur Insolvenzeröffnung sei das Finanzamt überproportional bessergestellt worden. Da von den bezahlten 66.769,22 € 22.000,00 € an das Finanzamt entrichtet worden seien - dies entspreche 32,95% der Zahlungen, obwohl die Finanzamtsforderungen nur 14,69% der offenen Forderungen (ohne die Forderung der ***31***) betragen hätten - sei das Finanzamt bessergestellt worden. Vollständigkeitshalber werde angemerkt, dass die ab dem 15.04.2016 auf dem Finanzamtskonto verbuchten Gutschriften (Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 02/2016, der ältesten in Haftung gezogenen Abgabe) nicht angeführt worden seien. Im Zeitraum vom 15.04.2016 bis zur Insolvenzeröffnung seien jedenfalls noch Zahlungen/Gutschriften in Höhe von 13.906,13 € auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin verbucht worden.

Zur Vergleichbarkeit der Beträge sei anzuführen, dass ***30*** im Zeitraum vom 01.06.2016 bis zur Insolvenzeröffnung 1.180,73 € (angemeldeter Betrag 983,85 €) erhalten habe und das Finanzamt 22.000,00 €. In der Beschwerdeverentscheidung werde zudem nicht darauf Bedacht genommen, dass Lieferanten meist ein Aussonderungsrecht (Eigentumsvorbehalt) zustünde. Somit müsse bei der anerkannten Insolvenzforderung der Zahlungsbetrag hinzugerechnet werden, da ansonsten die gesamte Forderung offen gewesen wäre. Die Quote für den bezahlten Betrag belaufe sich bei ***30*** somit auf 54,55% (1.180,73 € von 2.164,58 €) und bei ***9*** auf 28,09% (12.000,00 € von 42.721,00 €). Angemerkt werde ferner, dass Forderungen, welche durch Aussonderungsrechte gedeckt seien, nicht mit Forderungen des Finanzamtes vergleichbar seien und aus diesem Grund auch bei der Berechnung der Gleichbehandlung nicht beachtet werden dürften.

Des Weiteren seien die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung, wonach durch die Zahlung an den Gläubiger ***32*** ein Nachweis erbracht worden sei, dass Zahlungen mittels Kreditkarte erfolgt seien, irritierend, da von ***32*** nur Einzahlungen an die Primärschuldnerin erfolgt seien. Zum Vorwurf der Unmöglichkeit der Zuordnung der SEPA-Überweisungen sei anzumerken, dass dies lediglich für die SEPA-Überweisung vom 13.07.2016 (2.671,36 €) zutreffe. Diese Überweisung könne im Verhältnis zu den offenen Posten zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung (548.477,23 €) nicht als wesentlich erachtet werden. Zudem sei genau an diesem Tag auch ein Betrag von 11.000,00 € an das Finanzamt ***3*** überwiesen worden, um eine mögliche Gleichbehandlung zu gewährleisten.

Die zusammengefasste Tabelle in der Stellungnahme vom 13. Juni 2019 sowie in der Beschwerde vom 8. Juli 2019 diene nur der Übersicht, da die Zahlungstermine der einzelnen Überweisung aus dem beigelegten Kontoauszug sowie den Einzelauszügen der Gläubiger gut ersichtlich seien. Die Liste der Gläubiger sei grundsätzlich aus der Liste der anerkannten Insolvenzforderungen entnommen worden, wobei sich ein Fehler bei ***10*** eingeschlichen habe, da dieser Betrag bereits in der Aufstellung von ***6*** enthalten gewesen sei. Die

anerkannten Insolvenzforderungen hätten 548.477,23 € betragen, die Forderungen der ***33*** seien hierbei nicht berücksichtigt worden. Zum Vorbringen in der Beschwerdeentscheidung, wonach die Rückzahlung von 41.300,00 € aufgrund der Anfechtung nach §§ 31ff IO erfolgt sei, sei anzumerken, dass Insolvenzverwalter grundsätzlich sämtliche Zahlungen, welche nicht durch Aus- oder Absonderungsrechte geschützt würden, zurückfordern würden. Die Anmerkung, dieser Rückzahlungsbetrag sei hauptsächlich dem Masseverwalter zugutegekommen, sei ebenfalls irreführend, da dieser Anspruch korrekterweise in die Masse geflossen sei. Somit entspreche der Betrag von 548.477,23 € den fällig gewesenen Verbindlichkeiten.

Nicht verständlich sei überdies die Ausführung in der Beschwerdeentscheidung, wonach eine Einschränkung auf den benachteiligenden Betrag nicht möglich gewesen sei, da das Ausmaß der Benachteiligung nicht erkennbar wäre. Denn mittels des Nachweises der Zahlungen im Verhältnis zu den angemeldeten Forderungen – die vollständig gewesen seien, da mit Ausnahme der Zahlungen an das Finanzamt und an die Gemeinde keine Zahlungen angefochten worden seien – könne von Seiten der Abgabenbehörde die Höhe des behaupteten Quotenschadens ermittelt werden, da anzunehmen sei, dass die Insolvenzverwalterin aufgrund gerichtlicher Vorgaben nur zu hohe Zahlungen an andere Gläubiger zurückerhalten habe. Auch in diesem Fall würden die absoluten Zahlen gegen einen Quotenschaden sprechen, da vom 01.06.2018 bis zur Insolvenzeröffnung insgesamt 99.658,97 € an verschiedene Gläubiger bezahlt worden seien (unter anderem seien hier auch Zahlungen an die ***33*** dabei). Von diesen 99.658,97 € seien 22.000,00 € an das Finanzamt überwiesen worden. Das entspreche einem prozentuellen Anteil von 22%. Auf die restlichen Gläubiger sei ein Anteil von 15% entfallen (ohne ***33***).

Die Bezahlung der Abgaben seit Insolvenzeröffnung stehe aus. Grund dafür sei, dass der Bf. als vertretungsbefugter Geschäftsführer den Betrag, der sich angehäuft habe, mittels einer Überweisung zahlen habe wollen. Da jedoch auch die Abgaben, die vor Insolvenzeröffnung fällig gewesen seien, weiter auf dem Finanzamtskonto ausgewiesen würden, sei der Bf. nicht sicher gewesen, wieviel er nun bezahlen müsse. Denn durch die Restschuldbefreiung werde die Forderung des Finanzamtes zu einer Naturalobligation. Hätte der Bf. den offenen Betrag überwiesen, wäre eine Verrechnung mit den ältesten Beträgen möglich gewesen, womit nur die Naturalobligation bedient worden wäre.

Um dieses Dilemma aufzulösen, sei ein Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO gestellt worden.

Zudem sei in der Beschwerdeentscheidung die Beschwerde im Sinne des § 248 BAO nicht behandelt worden. Einem zur Haftung Herangezogenen stünde das Recht zu, die in Haftung gezogenen Abgaben dem Grunde und der Höhe nach prüfen zu lassen. Da der Vertreter der Abgabenbehörde die betreffenden Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung nicht als

Antrag gewertet habe, sei dieser Antrag noch offen und nicht von der Abweisung der Beschwerde umfasst. In diesem Zusammenhang sei auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen (u.a. VwGH 10.3.1994, 93/15/0137), wonach *„der Inhalt zumindest bestimmbar sein muss“*. Durch die höfliche Formulierung in der Beschwerde sei trotzdem erkennbar, dass es sich um eine Beschwerde im Sinne des § 248 BAO handle.

Überdies werde nochmals darauf verwiesen, dass es sich bei der Haftung im Sinne des § 9 BAO um eine subsidiäre Haftung des Geschäftsführers handle (vgl. Ritz, BAO⁶ § 9 Rz 4 iVm VwGH 96/15/0047). Selbst wenn sich der Vertreter der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung auf die Billigkeitsausübung stütze, könne der Ausspruch *„... wurde dem öffentlichen Interesse an der Einhebung der Abgaben der Vorrang...eingeräumt, da die Abgaben von der Primärschuldnerin nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können“* daher nicht als ausreichend angesehen werden, da eine bloße Mahnung nicht genüge, um die Uneinbringlichkeit festzustellen.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 8. November 2019 wurde dem Bf. vom Finanzamt aufgetragen, den aufgrund des Vorlageantrages vom 7. Oktober 2019 nachträglich zur Beschwerde gemäß § 248 BAO erklärten Antrag vom 8. Juli 2019 *„in Zusammenhang mit der Haftungsbeschwerde die Höhe der Abgaben nochmals zu überprüfen“* entsprechend zu vervollständigen. Denn weder aus der Formulierung der Haftungsbeschwerde noch aus dem Vorlageantrag würden sich Beschwerdeinhalte betreffend die haftungsgegenständlichen Abgaben ergeben. Eine generelle *„nochmalige Überprüfung“* der Höhe der Abgaben, wie im Antrag formuliert, sei der BAO fremd. § 248 BAO spreche dezidiert von einer Bescheidbeschwerde, im Vorlageantrag sei Ritz, BAO⁶ zu § 248 Rz 5, mit *„einem zur Haftung Herangezogenen steht das Recht zu, die Abgaben dem Grunde (sic!) der Höhe nach prüfen zu lassen, für welche er zur Haftung herangezogen wird“* unrichtig zitiert worden. Richtigerweise werde bei Ritz, BAO⁶ § 248 Rz 5, ausgeführt *„aus § 248 ergibt sich, dass der zur Haftung Herangezogene jedenfalls den gegen ihn geltend gemachten Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpfen können muss“*. Bei den haftungsgegenständlichen Abgaben handle es sich um

- Vorauszahlungen an Mindest-Körperschaftsteuer für bestimmte Kalendervierteljahre nach erklärungsgemäßer Veranlagung laut Vorauszahlungsbescheid 2017 vom 28. Oktober 2016,
- selbstberechneten Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) für bestimmte Monate sowie
- selbstberechneten und vorangemeldeten Umsatzsteuern für bestimmte Voranmeldungszeiträume.

hinsichtlich welcher trotz Antrags in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid und Monierens der Nichterledigung des Antrags im Vorlageantrag im Haftungsverfahren immer noch jedwede Erklärung („Bekämpfen“) im Sinne des § 250 Abs 1 BAO fehle.

Die angeführten Mängel seien beim Finanzamt ***3*** gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 25. November 2019 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gelte die Beschwerde als zurückgenommen.

In dem am 26. November 2019 beim Finanzamt eingegangenen Schriftsatz führte die steuerliche Vertretung des Bf. in Beantwortung des Mängelbehebungsauftrags vom 8. November 2019 aus, die BAO führe in § 248 an, dass ein zur Haftung Verpflichteter auch gegen die Abgabenansprüche Bescheidbeschwerde einbringen können müsse, da er für etwas hafte, das abgabenrechtlich in der Sphäre einer anderen Person gelegen sei. Das Berufsrecht eines parteienmäßigen Vertreters gebiete es, dieses Rechtsmittel in Anspruch zu nehmen, da durch das Haftungsverfahren die Belastung für Abgaben eines anderen Steuerpflichtigen auf eine neue Person übergehe. Da diese Konsequenz nur virulent werde, wenn es zur Haftung komme, sei schlüssig, zuerst die Frage der Haftung zu prüfen. Deshalb sei es auch konsequent und verwaltungsökonomisch, dass das Finanzamt über den Abgabenanspruch noch nicht abgesprochen habe und der eingebrachte Vorlageantrag unabhängig von der Frage über den Abgabenanspruch dem BFG vorgelegt werde. Sofern es zu keiner Haftung kommen sollte, sei auch die Frage des Abgabenanspruches aus Sicht des zur Haftung Herangezogenen obsolet.

§ 248 BAO räume dem Haftungspflichtigen, wie erwähnt, das Recht ein, gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einzubringen. Dazu werde bei Ritz unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt, dass in jenen Fällen, in denen Selbstbemessungsabgaben Bestandteil eines Haftungsbescheides seien, über den Abgabenanspruch im Haftungsbescheid abzusprechen sei.

Da für die steuerliche Vertretung nicht ersichtlich sei, auf welche Abgaben exakt sich der Haftungsbescheid in welcher Höhe beziehe, beziehe sich die Bescheidbeschwerde auf alle Bescheide (und Selbstbemessungsabgaben, über die im Haftungsbescheid abgesprochen worden sei), mit denen über den zur Haftung herangezogenen Abgabenanspruch abgesprochen worden sei.

Diese Bescheide würden insoweit angefochten, als dadurch Abgaben festgesetzt worden seien, die der Art oder Höhe nach nicht festzusetzen gewesen wären. Diese Bescheide seien insoweit zu ändern, als die Abgaben der Art oder Höhe nach korrekt festzusetzen gewesen wären.

Als Begründung werde vorgebracht, dass das Verfahrensrecht davon ausgehe, dass ein Haftungspflichtiger die Abgabenansprüche kennen können müsse, aus denen sich der Haftungsbetrag zusammensetze, um den Abgabenanspruch nachvollziehen zu können.

Der steuerlichen Vertretung sei bewusst, dass die Abgabenbeschwerde nicht den Qualitätskriterien eines Rechtsmittels entspreche. Dennoch sei die steuerliche Vertretung gefordert, für den Fall, dass der Bf. zur Haftung herangezogen werde, die Rechtsmittelmöglichkeit zu wahren. Durch den diesbezüglichen Antrag sei keineswegs beabsichtigt, unnötig Zeit auf Seiten der Finanzverwaltung in Anspruch zu nehmen, sondern es werde davon ausgegangen, dass die Frage des Abgabenanspruches (der Abgabenansprüche) in Ruhe geklärt werden könne, wenn gewiss sei, dass der Bf. dafür aufzukommen habe. Sollte die Frage des Abgabenanspruches unter einem abgehandelt werden, werde um Bekanntgabe ersucht, wie sich der zur Haftung vorgeschriebene Betrag im Detail zusammensetze. Die steuerliche Vertretung sei mit allen Varianten des Nachrechnens gescheitert.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 3. Dezember 2019 wurde die Beschwerde des Bf. gegen die mit dem beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid in Haftung gezogenen Abgaben als zurückgenommen erklärt.

Im Vorlagebericht vom 3. Dezember 2019 führte das Finanzamt in seiner Stellungnahme aus, dem Bf. sei mit Haftungsvorhalt vom 21. März 2019 Parteiengehör gewährt und es sei erläutert worden, wie die Gläubigergleichbehandlung darzustellen wäre. Danach müsste, sofern die Gesellschaft bereits zu den Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, dieser Umstand durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen dargelegt werden. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Gesellschaft (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüberzustellen sowie die Verschuldenssituation umfassend darzustellen.

Die Antwort bzw. Stellungnahme dazu sei später wörtlich als Beschwerdebegründung verwendet worden. In der Beschwerde liefere die steuerliche Vertretung eine Aufstellung mit 3 Spalten (Gläubigername, Zahlung, anerkannter Insolvenzbetrag) und behaupte, daraus sei zu ersehen, dass der Abgabengläubiger nicht benachteiligt worden wäre und weiters, dass in den letzten zwei Monaten vor der Insolvenzeröffnung der Abgabengläubiger verhältnismäßig mehr erhalten hätte als die übrigen Gläubiger. Die Aufstellung enthalte aber weder Datumsangaben noch Angaben über das Verhältnis zwischen Forderungen zu den Fälligkeitszeitpunkten und Zahlungen zu den Fälligkeitszeitpunkten. Die bloße Beilage eines Kontoauszugs schließe diese Lücke nicht. Ein weiterer Versuch der Abgabenbehörde vom 6. August 2019, die fehlende Aufstellung zu erhalten, sei am 2. September 2019 fehlgeschlagen, als das Antwortschreiben vom 6. September 2019 eingetroffen wäre, in welchem die steuerliche Vertreterin die Abgabenbehörde um Mitteilung ersucht habe, zu welchem Zeitpunkt denn eine Schlechterstellung des Finanzamtes eingetreten sei. Darin werde die Missachtung der

Beweislastlage deutlich. Weitere Informationen seien jedoch nicht mehr geliefert worden, auch seien seitens der belangten Behörde keine weiteren Vorhalte mehr verfasst worden.

Auch der Vorlageantrag enthalte keinen Beweis für eine Gläubigergleichbehandlung.

Wer der Haftung entgehen wolle und als Service einen Vorhalt von der Abgabenbehörde bekomme, in welchem detailliert dargelegt werde, wie der Gegenbeweis zu erbringen wäre - und zudem von der Abgabenbehörde noch telefonisch Auskunft darüber einhole und nochmals ausführliche Informationen dazu erhalte - könnte den geforderten Beweis für eine Gläubigergleichbehandlung im Interesse des Haftungspflichtigen liefern, anstelle lapidar zu behaupten: *"In der Bescheidbeschwerde vom 08.07.2019 haben wir ausführlich dargelegt, dass im Jahr bis zur Insolvenzeröffnung 2016 das Finanzamt nicht schlechter gestellt worden ist. Hierzu haben wir Ihnen auch die Überweisungsbelege für sämtliche Lieferanten sowie den Bankauszug als Beweis beigelegt"*. Denn Zweck des neuerlichen Vorhalts sei gerade der nicht erbrachte Gegenbeweis gewesen.

Die im Beschwerdefall geltende Beweislastumkehr solle dem Abgabengläubiger die Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung bzw. die aktive Nachweisführung ersparen. Dieser Umstand sei von der steuerlichen Vertreterin des Bf. *"verkannt"* – bzw. nach ausführlicher telefonischer Erläuterung wohl eher missachtet worden - dies werde auch durch den Schlusssatz *"für weitere Auskünfte stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung"* deutlich.

Wenn die steuerliche Vertretung sich über die Abgabenbehörde irritiert zeige, da diese eine ***32***-Zahlung unrichtigerweise als Ausgabe aufgefasst habe, spreche dieser Umstand geradezu dagegen, dass das gelieferte Material (noch dazu invers eingefärbt, also weiß auf schwarz anstatt gut lesbar in umgekehrter Farbgebung und daher die Vorzeichen "+" oder "-" vor den Beträgen nicht klar darstellend) selbsterklärend sei.

Ein Tagessaldo zu einem bestimmten Stichtag bzw. der an diesem Tag bezahlte Betrag entspreche nicht der geforderten Aufstellung und sei weder im Hinblick auf eine Gleichbehandlung noch auf die Liquidität aussagekräftig, da z.B. ein allfälliger Überziehungsrahmen daraus nicht ersichtlich sei. Die Fälligkeit von Verbindlichkeiten sei auch nicht mit dem Überweisungsdatum gleichzusetzen. Wenn die steuerliche Vertretung im Vorlageantrag mit Zahlen und Prozentsätzen jongliere, zu welchen die Gläubiger befriedigt worden seien, sei zu entgegnen, dass diese erneut nirgendwo in einer Aufstellung gegenüber der Abgabenbehörde dargestellt worden seien. Da nicht anzunehmen sei, dass diese Zahlen ad hoc zur Erstellung des Vorlageantrages errechnet worden seien, sei zumindest der Anschein erweckt worden, dass eine Aufstellung existiere, die der Abgabenbehörde nicht übermittelt worden sei.

Die Äußerung zu den Anfechtungen der Insolvenzverwalterin dahingehend, dass nur zu hohe Zahlungen angefochten worden seien, sei im Hinblick auf § 31 IO unrichtig, da jede Zahlung

innerhalb bestimmter Zeiträume von der Anfechtung betroffen sei und zwar vollumfänglich und nicht etwa quotenmäßig eingeschränkt. Das Vorbringen betreffend Aussonderungsrechte sei daher unklar und wäre von der steuerlichen Vertretung näher zu erläutern. Bei der Schlussrechnung der Insolvenzverwalterin sei zunächst deren Honorarforderung in Höhe von 30.360,00 € von der "erwirtschafteten" Masse - diese belaufe sich ohne Anfechtungsbetrag vom Finanzamt auf nur 18.831,33 € - abgezogen worden. Eine Anfechtung wegen (schuldhafter Un-)Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit gelinge praktisch nur gegenüber dem Finanzamt oder der Sozialversicherung.

Dem dargestellten "Dilemma" wäre durch Verrechnungsweisungen einfach zu entkommen. Anzumerken sei, dass trotz erfolgreicher Sanierung seit 19. April 2019 keine einzige Zahlung mehr auf dem Abgabenkonto gebucht worden sei, während der Rückstand seither um mehr als 30.000,00 € insbesondere aufgrund der Buchung von Selbstberechnungsabgaben (Lohnabgaben und Umsatzsteuervoranmeldungen) größer geworden sei.

Zusammenfassend sei seitens der Abgabenbehörde auszuführen, dass die geforderte Aufstellung nicht geliefert worden sei. Dem Haftungspflichtigen obliege 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 (z.B. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

Zum *"Antrag auf nochmalige Überprüfung der Höhe der Abgaben"*, welcher in der Beschwerde vorentscheidung nicht als Bescheidbeschwerde im Sinne des § 248 BAO qualifiziert worden sei, werde Folgendes angemerkt: Dieser Antrag sei im Vorlageantrag zur Beschwerde im Sinne des § 248 BAO erklärt worden, ohne jedoch etwa zu diesem Zeitpunkt hinsichtlich der Beschwerdegründe konkreter zu werden. Das Schreiben vom 25. November 2019 zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrags vom 8. November 2019 mit Fristsetzung bis 25. November 2019 sei von der steuerlichen Vertreterin erst am 26. November 2019 versendet worden. Die Beschwerde sei daher mit Beschwerde vorentscheidung vom 3. Dezember 2019 als zurückgenommen fingiert worden.

Argumentativ sei etwa eingewendet worden, es könne mit der Formulierung der Beschwer zugewartet werden, bis das Haftungsverfahren in allen Instanzen abgeschlossen sei, da zunächst über die Haftungsbeschwerde zu entscheiden sei. Mit anderen Worten, es könne in der Zwischenzeit nachgeprüft werden, ob die Selbstberechnung nicht doch fehlerhaft gewesen wäre, eventuell ergebe sich zwischenzeitlich etwas Verwertbares, wenn dies nicht der Fall sei, bestünde die Möglichkeit einer Zurückziehung der Beschwerde. Dem ist zu entgegnen, dass eine Bescheidbeschwerde bereits zum Zeitpunkt ihrer Einbringung den gemäß § 250 Abs. 1 BAO geforderten Inhaltserfordernissen zu entsprechen habe.

Es werde daher beantragt, die Haftungsbeschwerde als unbegründet abzuweisen, es sei denn, der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu den Fälligkeitszeitpunkten werde vom Bf. noch erbracht.

Mit Schriftsatz vom 29. September 2025 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Primärschuldnerin wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 24. Februar 2006 gegründet und am 28. April 2006 in das Firmenbuch eingetragen. Unternehmensgegenstand ist laut Gesellschaftsvertrag die „Textilveredelung“. Mit Beschluss des Landesgerichtes ***3*** vom 2. August 2016, AZ. ***34***, wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Insolvenzverfahren eröffnet. Nachdem von den Insolvenzgläubigern in der Sanierungsplantagsatzung vom 17. November 2016 der Sanierungsplan mit den erforderlichen Mehrheiten angenommen wurde (danach erhielten die Insolvenzgläubiger auf ihre Forderungen eine Quote von 20% in vier gleich großen Teilquoten zu je 5% am 17.5.2017, am 17.11.2017, am 17.5.2018 und am 17.11.2018) wurde mit Beschluss vom selben Tag der Sanierungsplan insolvenzgerichtlich genehmigt und der Konkurs aufgehoben. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 15. Februar 2017 stimmten die Gesellschafter für eine Fortsetzung der Gesellschaft.

Die Geschäftsführerfunktion hatte der Bf. ab Eintragung der Gesellschaft ins Firmenbuch (28. April 2006) bis zum 14. Dezember 2010 gemeinsam mit einer weiteren Person inne, seitdem ist der Bf. – mit Ausnahme des Zeitraumes des Insolvenzverfahrens (2. August 2016 bis 17. November 2016) – alleiniger Geschäftsführer.

Haftungsgegenständlich sind folgende Abgaben:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Körperschaftsteuer	07-09/2017	16.08.2017	437,00 €
Umsatzsteuer	06/2017	16.08.2017	3.001,70 €
Lohnsteuer	03/2016	15.04.2016	1.194,68 €
Lohnsteuer	04/2016	17.05.2016	1.415,04 €
Lohnsteuer	05/2016	15.06.2016	1.415,04 €
Lohnsteuer	06/2016	15.07.2016	808,44 €
Dienstgeberbeitrag	03/2016	15.04.2016	1.244,12 €

Dienstgeberbeitrag	04/2016	17.05.2016	570,43 €
Dienstgeberbeitrag	05/2016	15.06.2016	570,43 €
Dienstgeberbeitrag	06/2016	15.07.2016	731,24 €
Umsatzsteuer	07/2017	15.09.2017	2.136,29 €
Körperschaftsteuer	10-12/2017	15.11.2017	439,00 €
Umsatzsteuer	09/2017	15.11.2017	1.536,76 €
Körperschaftsteuer	01-03/2018	15.02.2018	437,00 €
Umsatzsteuer	01/2018	15.03.2018	2.430,37 €
Umsatzsteuer	02/2018	16.04.2018	2.493,17 €
Körperschaftsteuer	04-06/2018	15.05.2018	437,00 €
Umsatzsteuer	03/2018	15.05.2018	3.980,10 €
Umsatzsteuer	04/2018	15.06.2018	2.918,85 €
Umsatzsteuer	05/2018	16.07.2018	1.517,48 €
Umsatzsteuer	02/2019	15.04.2019	3.645,49 €
Lohnsteuer	04/2019	15.05.2019	259,13 €
Dienstgeberbeitrag	04/2019	15.05.2019	405,77 €
Körperschaftsteuer	04-06/2019	15.05.2019	437,00 €
Umsatzsteuer	03/2019	15.05.2019	6.975,93 €
Umsatzsteuer	02/2016	15.04.2016	16.658,45 €
Lohnsteuer	03/2016	15.04.2016	2.256,81 €
Umsatzsteuer	03/2016	17.05.2016	4.323,65 €
			64.676,37 €

Aufgrund einer sich aus der vorangemeldeten Umsatzsteuer 08/2019 ergebenden Gutschrift in Höhe von 2.375,93 € sowie seitens der Primärschuldnerin getätigten Überweisungen in Höhe von insgesamt 124.233,29 € wurden sämtliche in Haftung gezogenen Abgaben zwischenzeitlich getilgt.

Zwar haftet gegenwärtig noch Umsatzsteuer 2019 in Höhe von 8.474,53 € aus, dabei handelt es sich aber um eine mit Bescheid vom 15. Oktober 2024 aufgrund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung vorgeschriebene Umsatzsteuernachforderung und nicht um die

mit dem angefochtenen Bescheid in Haftung gezogenen vorangemeldeten Umsatzsteuern 02/2019 in Höhe von 3.645,49 € und 03/2019 in Höhe von 6.975,93 €.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den seitens der Abgabenbehörde vorgelegten Akten sowie aus den vom BFG durchgeführten Abfragen im Abgabeninformationssystem und im Firmenbuch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme des Bf.

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

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

Voraussetzung für die Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO sind eine Abgabenerforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenerforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit. Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006; 9.7.1997, 94/13/0281).

Festzuhalten ist vorab, dass Erkenntnisse (§ 279) ebenso wie Beschwerdeentscheidungen (§ 263) infolge des Grundsatzes der materiellen Akzessorietät der Haftung (siehe dazu z.B. VwGH 19.3.2015, 2013/16/0200; 9.2.2022, Ro 2022/15/0004; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 7 Anm 15) berücksichtigen müssen, ob die haftungsgegenständlichen Abgabenschulden (zwischenzeitig, allenfalls teilweise) durch eine andere Person als den Haftungspflichtigen (beispielsweise der Primärschuldnerin) entrichtet wurden. Bescheidbeschwerden ist daher insoweit stattzugeben, als solche zwischenzeitige (nach Zustellung des Haftungsbescheides, vor Erledigung der Bescheidbeschwerde) Entrichtungen erfolgt sind (siehe dazu bei Ritz/Koran, BAO⁸ § 7 BAO Rz 10ff, der u.a. auf folgende Erkenntnisse verweist: VwGH 22.3.2000, 99/13/0181; 8.9.2020, Ra 2020/13/0029; 14.1.2022, Ra 2021/13/0084).

Wie in Pkt. II.1. festgestellt wurde, wurden sämtliche der obig angeführten Abgabenschuldigkeiten zwischenzeitlich getilgt. Mangels Bestand der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten kann daher die Haftung nicht mehr aufrecht erhalten werden. Eine Erörterung der Streitpunkte erübrigt sich somit.

3.2. 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.

Bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme folgt das BFG der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Gesamthaft war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Feldkirch, am 30. September 2025