

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. April 2022 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. März 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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 Vorhalt des Finanzamtes vom 10.02.2022 wurde ***Bf1*** (Beschwerdeführerin – BF) betreffend Heranziehung zur Haftung gem. § 9 BAO iVm § 80 BAO wegen aushaftender Abgabebeträge der ***P*** iHv € 102.996,42 zur Stellungnahme aufgefordert. Die BF wurde im Wesentlichen ersucht, durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der ***P*** (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem wären alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüberzustellen.

Der Vorhalt wurde mit Schreiben vom 28.2.2022 von der BF beantwortet. Darin teilte die BF mit, dass sie die Heranziehung zur Haftung nicht anerkenne. Die angegebenen Abgabebeträge würden von ihr nicht anerkannt werden und sie verweist auf den Vorlageantrag. Weitere Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Mit Haftungsbescheid vom 25.3.2022 (zugestellt am 31.03.2022) wurde der BF als Haftungspflichtige für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der ***P*** im Ausmaß von € 53.772,67 in Anspruch genommen. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass der Vorhalt vom 28.02.2022 nicht ausreichend beantwortet worden sei und die vorgebrachten Argumente nicht geeignet wären, die Schuldlosigkeit zu beweisen.

Mit Anbringen vom 19.04.2022 wurde fristgerecht Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 25.3.2022 erhoben. Begründend wurde angeführt, dass dieser Bescheid weder dem Grunde noch der Höhe nach anerkannt werde mit dem Verweis auf den Vorlageantrag beim BFG, das noch nicht abgeschlossene Konkursverfahren beim LG ***O*** der ***P*** sowie der noch nicht rechtskräftigen Bescheide.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7.7.2022 (zugestellt am 11.7.2022) wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Haftenden die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben sei und eine Uneinbringlichkeit bereits dann anzunehmen sei, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabensforderung mangels Vermögens nicht befriedigt werden könne. Weiters sei beim Bundesfinanzgericht lediglich das Beschwerdeverfahren der Umsatzsteuer 2018 vorgelegt worden. Aufgrund der Stattgabe in diesem Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht und der daraufhin erfolgten Anrechnung des Vorsteuerguthabens der Umsatzsteuer 2018 verringere sich die Haftungssumme des Haftungsbescheides von € 53.772,67 auf den Betrag von € 39.423,16, welcher als Forderung im Schuldenregulierungsverfahren (***Z***) der Beschwerdeführerin zur Anmeldung gebracht werden würde. Die Rechtskraft der dem Haftungsbescheid beigefügten Bescheide stünde außer Frage.

Mit Anbringen vom 1.8.2022 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt (Vorlageantrag). Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass die Rückvergütung der NoVa zu erfolgen habe und berücksichtige man, dass noch weiters die ungerechtfertigten Säumniszuschläge, Stundungszinsen usw. rückzuerstatten seien bzw. auch die Höhe der Strafe zu reduzieren sei, ergäbe sich eine zu diesem Zeitpunkt fällige Steuerlast iHv ca. € 13.000,00.

Mit Vorlagebericht vom 22.8.2022 wurde die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vorgelegt. Darin wurde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 26.8. 2024 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der bisherigen zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen und mit 1.10.2024 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die BF war von 07.09.2012 bis 09.09.2025 alleinige Geschäftsführerin der ***P***. Der BF oblag die Vertretung der der ***P*** nach außen sowie die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen insbesondere deren ordnungsgemäße Entrichtung.

Die Gesellschaft hat den Zweck der Beteiligungsverwaltung.

Mit Beschluss des LG ***O*** vom 12.12.2019 wurde der Konkurs über die Gesellschaft eröffnet. Mit Beschluss des LG ***O*** vom 6.8.2024 wurde der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt. Der Konkurs wurde aufgehoben. Die Insolvenzgläubiger erhalten eine 20%ige Quote.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 10.9.2025 wurde die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen.

Die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der ***P*** belaufen sich auf € 39.423,16:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag	80%
Umsatzsteuer	2016	15.02.2017	27.659,35	22.127,48
Gutschrift Umsatzsteuer 2018			-17.936,89	-14.349,51
Körperschaftsteuer	07-09/2017	16.08.2017	437,00	349,60
Säumniszuschlag 1	2016	18.10.2017	545,10	436,08
Körperschaftsteuer	10-12/2017	15.11.2017	439,00	351,20
Körperschaftsteuer	01-03/2018	15.02.2018	437,00	349,60
Umsatzsteuer	10-12/2017	15.02.2018	16.836,04	13.468,83
Säumniszuschlag 2	2016	16.02.2018	157,31	125,85
Säumniszuschlag 1	2018	16.04.2018	590,90	472,72
Körperschaftsteuer	04-06/2018	15.05.2018	437,00	349,60
Säumniszuschlag 3	2016	16.05.2018	137,92	110,34
Stundungszinsen	2018	16.05.2018	301,55	241,24
Barauslagenersatz	2018	07.06.2018	4,78	3,82
Barauslagenersatz	2018	07.06.2018	4,78	3,82
Barauslagenersatz	2018	07.06.2018	25,00	20,00
Pfändungsgebühr	2018	07.06.2018	425,63	340,50
Säumniszuschlag 2	2018	18.07.2018	295,45	236,36
Zuschlag Selbstanzeige	2018	05.10.2018	8.971,80	7.177,44
Säumniszuschlag 1	2017	17.10.2018	1.026,43	821,14
Stundungszinsen	2018	17.10.2018	243,48	194,78
Stundungszinsen	2018	16.11.2018	172,80	138,24
Normverbrauchsabgabe	11/2018	15.01.2019	4.920,29	3.936,23
Säumniszuschlag 1	2019	18.03.2019	98,41	78,73
Stundungszinsen	2019	18.03.2019	534,67	427,74
Säumniszuschlag 2	2017	18.04.2019	379,59	303,67
Säumniszuschlag 3	2018	18.04.2019	168,36	134,69
Körperschaftsteuer	04-06/2019	15.05.2019	437,00	349,60
Stundungszinsen	2019	17.06.2019	362,51	290,01
Säumniszuschlag 3	2017	18.07.2019	290,69	232,55
Körperschaftsteuer	07-09/2019	16.08.2019	437,00	349,60
Körperschaftsteuer	10-12/2019	15.11.2019	439,00	351,20
			49.278,95	39.423,16

Die Abgaben wurden nicht entrichtet. Der Nachweis der Mittelverwendung bzw. der Nachweis der gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger wurde nicht erbracht.

Sämtliche Abgabenbescheide betreffend die Abgaben der ***P***, die im Rahmen des beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheides geltend gemacht wurden, sind in Rechtskraft erwachsen.

Das in der Beschwerde erwähnte Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht zu ***RV*** betraf zum einen die Umsatzsteuer 2018, die nicht vom verfahrensgegenständlichen

Haftungsbescheid umfasst ist. Zum anderen wurde dieses Verfahren mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom ***D*** einer Erledigung zugeführt.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates ***O*** I vom 30.09.2021 wurde die Bf als schuldig erkannt, sie hat im Bereich des Finanzamtes Österreich zu StNr. ***StNr*** als Geschäftsführerin der ***P*** vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-12/2014, 01-12/2015 und 01-12/2016, eine Verkürzung der Umsatzsteuer für 01-12/2014 in Höhe von € 9.424,44, für 01-12/2015 in Höhe von € 27.254,97 und für 01-12/2016 in Höhe von € 44.691,62 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten. Sie hat dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG begangen und wurde hierfür eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000 verhängt.

Es liegt eine schuldhaftes Pflichtverletzung iSd § 9 BAO vor. Diese Pflichtverletzung war ursächlich für die Uneinbringlichkeit. Die Haftungssumme beträgt € 39.423,16.

2. Beweiswürdigung

Der, der Entscheidung zugrunde gelegte, Sachverhalt ergibt sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens und dem Vorbringen der Parteien.

Die gegenständlichen Abgaben wurden im Rahmen von rechtskräftigen Steuerverfahren festgesetzt und nicht entrichtet. Das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2018 wurde einer Erledigung zugeführt. Sonstige offene Verfahren liegen nicht vor.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören die rechtzeitige und richtige Einreichung von Abgabenerklärungen. Diese Verpflichtung wird von der BF nicht bestritten.

Verfügte die Primärschuldnerin über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so durfte die Vertreterin bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Die BF hat darzutun, aus welchen Gründen ihr die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben.

Weiters wurde im Rahmen von Strafurteilen festgestellt, dass durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2018 sowie der Körperschaftsteuererklärung 2014 eine Abgabenhinterziehung von der BF begangen wurde.

Die BF hat im gegenständlichen Verfahren nicht begründet, warum ihr die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war, obwohl sie dazu verpflichtet gewesen wäre.

Es ist daher als erwiesen anzusehen, dass eine schuldhafte Verletzung iSd § 9 BAO vorliegt und diese Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 9. (1) BAO lautet: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.

§ 80. (1) BAO lautet: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 § 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 (darunter fallen etwa die Geschäftsführer von GmbHs gem. § 18 Abs. 1 GmbHG) alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Es besteht kein Rechtsanspruch einer Partei auf Durchführung einer Erörterung gem. § 269 Abs 3 BAO (vgl. Ritz/Koran BAO 8. Aufl., § 269, Rz 12).

Um den Geschäftsführer einer GmbH zur Haftung für Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft heranziehen zu können ist es daher erforderlich, dass die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich sind, der Geschäftsführer seine abgabenrechtlichen Pflichten (vgl.

VwGH 2.7.2002, 96/14/0076) schuldhaft verletzt hat und diese Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit ist.

Dass die Abgabenverbindlichkeiten bei der ***P*** zu 80% uneinbringlich sind, steht im vorliegenden Fall außer Zweifel. Über deren Vermögen war ein Konkursverfahren anhängig, welches nach Annahme eines Sanierungsplans aufgehoben wurde. Die Insolvenzgläubiger erhielten eine Quote von 20%. Dementsprechend wurde im Haftungsbescheid bereits eine Quote für die Insolvenzgläubiger in Höhe von 20% berücksichtigt, was zu einer Haftungsschuld von 80% führte.

Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen des organschaftlichen Vertreters einer juristischen Person zählt insbesondere die zeitgerechte Entrichtung von Abgabenverbindlichkeiten (§ 80 Abs. 1 BAO). Reichen die finanziellen Mittel nicht aus, um sämtliche Gläubiger zu befriedigen, hat der Vertreter für eine gleichmäßige (anteilige) Befriedigung der Gläubiger zu sorgen. Hierbei trifft ihn eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast. Er hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016).

Die Haftung für Abgaben erstreckt sich auch auf Nebenansprüche zu den Abgaben, für welche die Haftung geltend gemacht wird, und zwar ohne Unterschied, ob die Nebengebühren vor oder nach Geltendmachung der Haftung entstanden sind (VwGH 21.9.1990, 87/17/0223).

Im gegenständlichen Fall führte die BF aus, dass sie zwar für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten insbesondere für die ordnungsgemäße Entrichtung der Abgaben für die Gesellschaft verantwortlich war, sie jedoch keine Haftung für nicht rechtskräftig festgesetzte Abgabenschuldigkeiten übernehmen könne.

Dem ist entgegenzuhalten, dass lediglich das Beschwerdeverfahren betreffend Umsatzsteuer 2018 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde. Aufgrund der Stattgabe in diesem Beschwerdeverfahren und der daraufhin erfolgten Anrechnung des Vorsteuerguthabens der Umsatzsteuer 2018 ergibt sich eine Gutschrift iHv € 17.936,89 die mit dem Abgabenrückstand der Umsatzsteuer 2016 iHv € 27.659,35 aufzurechnen ist. Abzüglich der Quote des Sanierungsplans iHv 20% (€ 1.944,49) ergibt sich daraus ein haftungsrelevanter Abgabenrückstand von € 14.349,51. Die Haftungssumme verringert sich daher auf € 39.423,16 anstelle von € 53.772,67.

Unabhängig davon, dass betreffend die haftungsrelevanten Abgaben rechtskräftige Bescheide vorliegen, denen Bindungswirkung in Bezug auf das Bestehen sowie der Höhe der Abgabenschuld gegenüber dem Haftungsverfahren zukommt, bedarf es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs keiner rechtskräftigen Abgabenbescheide, um eine Haftungsinanspruchnahme durchführen zu können (VwGH vom 20.06.2000, 98/15/0084).

Behauptet der Vertreter, dass die Mittel unzureichend waren, um sämtliche Gläubiger zur Gänze zu befriedigen, obliegt ihm 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 (VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078; die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht hierzu nicht aus VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Erbringt der Vertreter diesen Nachweis nicht, darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass eine schuldhaft Verletzung iSd § 9 BAO vorliegt und dass diese Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war, sodass der Vertreter für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze haftet (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; 30.10.2001, 98/14/0082; 18.3.2013, 2011/16/0187; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Um dieser Nachweispflicht nachkommen zu können, obliegt es dem Vertreter auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (VwGH 14.3.2016, Ra 2015/16/0124).

Trotz der detaillierten Aufforderung durch die belangte Behörde im Vorhalt vom 10.2.2022 wurde ein Nachweis der Gleichbehandlung nicht beigebracht. Damit ist die BF ihrer qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des (teilweisen) Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachgekommen, sodass anzunehmen ist, dass die Pflichtverletzung (Nichtentrichtung der Abgaben) schuldhaft und ursächlich für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war. In Ermangelung jeglichen Vorbringens und Beweisanbotes seitens der BF sowie in Ermangelung gegenteiliger Anhaltspunkte ist hierbei davon auszugehen, dass die Uneinbringlichkeit zur Gänze durch die Pflichtverletzung verursacht wurde, sodass die BF grundsätzlich auch zur Gänze für die Abgabenverbindlichkeiten der ***P*** haftet.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen (VwGH 27.8.2020, Ra 2019/13/0035; 8.9.2020, Ra 2020/13/0029). Betreffend Schuldenregulierungsverfahren ist festzuhalten, dass dies nach ständiger Rechtsprechung in keinem Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht, zumal eine allfällige, bei Erlassung des Haftungsbescheides bestehende, Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen und künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen (VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027).

Nach VwGH 3.3.2023, Ra 2020/13/0071, kann die behauptete Unrichtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht im Rahmen der Ermessensübung Berücksichtigung finden.

Auch weitere Ermessenskriterien, die der Haftung ganz oder teilweise entgegenstehen könnten (z.B. verwaltungsökonomische Überlegungen, persönliche oder sachliche Unbilligkeit) sind im vorliegenden Fall nicht ersichtlich, sodass die Zweckmäßigkeit i.S.d. § 20 BAO, also das öffentliche Interesse an einer Einbringung der Abgaben als überwiegendes Ermessenskriterium

verbleibt. Die Inanspruchnahme erfolgte im Rahmen des Ermessens zutreffend, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Die Haftungssumme beträgt € 39.423,16. Dieses Erkenntnis folgt somit der Beschwerdeentscheidung vom 07.07.2022.

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. Zur Frage, ob eine Haftung vorliegt, folgt dieses Erkenntnis der Gesetzeslage sowie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 24. Februar 2026