

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Stb, gegen den Bescheid des FA vom 29. Jänner 2008, betreffend Haftung gemäß §§ 9, 80 BAO zu Recht

1. erkannt: Hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten wird der Berufung stattgegeben und der Haftungsbetrag mit 0,-- festgesetzt.

**Abgabenzzeitraum Fälligkeitstag in Betrag in  
€ bisher € neu**

Umsatzsteuer 2001	15.02.2002	20.759,87	0,--
Umsatzsteuer 2002	17.06.2002	24.239,40	0,--
Umsatzsteuer 2003	16.06.2003	14.850,24	0,--
Umsatzsteuer 2004	15.06.2004	13.088,01	0,--
Kapitalertrag 2001	06.06.2007	21.644,64	0,--
Kapitalertrag 2001	06.06.2007	139.247,16	0,--
Kapitalertrag 2002	06.06.2007	51.205,37	0,--
Kapitalertrag 2003	06.06.2007	69.292,64	0,--
Kapitalertrag 2004	06.06.2007	60.111,85	0,--
Kapitalertrag 2005	06.06.2007	8.316,73	0,--
Körperschaden 2000	06.07.2007	157.330,58	0,--
Anspruchszeitraum 2000	06.07.2007	22.154,68	0,--
Körperschaden 2001	06.07.2007	188.902,86	0,--
Anspruchszeitraum 2001	06.07.2007	24.084,14	0,--
Körperschaden 2002	06.07.2007	65.427,87	0,--
Anspruchszeitraum 2002	06.07.2007	6.941,89	0,--

Körperschadenssteuer	2003	06.07.2007	100.128,68	0,--
Anspruchszeitraum	2003	06.07.2007	7.142,17	0,--
Körperschadenssteuer	2004	06.07.2007	30.099,45	0,--
Anspruchszeitraum	2004	06.07.2007	1.103,30	0,--
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	1.402,65	0,--
Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	2.985,89	0,--
Zuschlag/ Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	238,86	0,--
Umsatzsteuer	Feb.06	18.04.2006	26.614,97	0,--
Umsatzsteuer	2000	15.02.2001	188.198,66	0,--
Umsatzsteuer	2001	15.02.2002	558,35	0,--
Umsatzsteuer	2002	17.02.2003	20.769,11	0,--
Umsatzsteuer	2003	16.06.2003	14.191,34	0,--
Umsatzsteuer	2004	15.06.2004	18.534,63	0,--
Körperschadenssteuer	2004	29.10.2007	1.378,75	0,--
Anspruchszeitraum	2004	29.10.2007	194,18	0,--
Körperschadenssteuer	2004	29.10.2007	6.341,14	0,--
Anspruchszeitraum	2004	29.10.2007	808,49	0,--
Körperschadenssteuer	2002	29.10.2007	13.758,23	0,--
Anspruchszeitraum	2002	29.10.2007	1.784,11	0,--
Körperschadenssteuer	2003	29.10.2007	48.792,02	0,--
Anspruchszeitraum	2003	29.10.2007	5.850,06	0,--
Körperschadenssteuer	2004	29.10.2007	773.996,43	0,--
Anspruchszeitraum	2004	29.10.2007	6.306,20	0,--
Umsatzsteuer	Feb.06	18.04.2006	2.562,96	0,--
Kapitalertrag	2004	24.09.2007	18.691,59	0,--
Kapitalertrag	2002	24.09.2007	36.480,95	0,--
Kapitalertrag	2003	24.09.2007	36.157,78	0,--
Kapitalertrag	2004	24.09.2007	17.126,67	0,--
Kapitalertrag	2005	24.09.2007	21.835,54	0,--
Kapitalertrag	2006	24.09.2007	3.866,56	0,--
Summe			1.595.497,68	

2. beschlossen: Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2005 in Höhe von 27.696,12 € wird der Haftungsbescheid gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetzes). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gang des Verwaltungsverfahrens:

Mit Schriftsatz vom 9. November 2007 teilte das Finanzamt dem Berufungswerber (Bw.) mit, dass seine Heranziehung zur Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Firma M in Erwägung gezogen werde. Der Rückstand am Abgabenkonto der M betrage 1.623.193,80 €. Der Bw. sei seit 27. April 1999 Vertreter dieser Firma, er hätte die abgabenrechtlichen Verpflichtungen wahrnehmen müssen. Die genannten Beträge seien bei der Primärschuldnerin als uneinbringlich anzusehen, da über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss des Landesgerichtes LG der Konkurs eröffnet worden sei. Der Bw. wurde aufgefordert, durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen, dass er nicht mehr über ausreichende Mittel zur vollen Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe. Es wurde darauf hingewiesen, dass im Fall der Nichterbringung dieses Nachweisen das Finanzamt davon ausgehen müsse, dass der Bw. die ihm obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schulhaft verletzt habe und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der Primärschuldnerin gewesen sei. Unter diesen Umständen würde der Bw. für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß haften.

Nachdem der Bw. dem Schreiben des Finanzamtes vom 9. November 2007 nicht entsprochen hatte, wurde mit Bescheid vom 29. Jänner 2008 gegenüber dem Bw. die Haftung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma M im Ausmaß von 1.623.193,80 € (im Bescheid detailliert aufgeschlüsselt) geltend gemacht. Zur Begründung

wurde auf die gesetzlichen Bestimmungen und darauf hingewiesen, dass der Bw. keinen Nachweis vorgelegt habe, wie viele Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden seien und in welchem Ausmaß andere Gläubiger der Primärschuldnerin befriedigt worden seien.

Mit Schriftsatz vom 5. März 2008 brachte der Bw. durch seinen ausgewiesenen steuerlichen Vertreter gegen den Haftungsbescheid vom 29. Jänner 2008 das Rechtsmittel der Berufung ein. Es wurde darauf hingewiesen, dass im Haftungsbescheid auch Abgabenschuldigkeiten enthalten seien, die nach Konkurseröffnung am 3. März 2006 fällig geworden sein. Für diese Abgaben kommen der Bw. als Haftungspflichtiger keinesfalls in Betracht. Es handle sich dabei um Abgabenverbindlichkeiten im Gesamtausmaß von 1,375.680,64 € (Die Abgaben wurden im Schriftsatz detailliert aufgeschlüsselt.). Aber auch für die übrigen Abgabenschuldigkeiten komme eine Inanspruchnahme der Haftung des Bw. nicht in Betracht, weil er mit der Festsetzung der Abgaben nicht rechnen konnte und das Finanzamt jede Begründung dafür schuldig geblieben sei, warum von einem gänzlichen Ausfall der Abgabenzahlungsansprüche auszugehen sei. Es sei zu beachten, dass die Haftung gemäß § 9 BAO eine Ausfallhaftung sei und daher die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben voraussetze. Diese könne nur angenommen werden, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststünde, dass die Abgabenforderungen im Konkurs, etwa mangels ausreichenden Vermögens, nicht befriedigt werden könnten.

Weiters sei zu beachten, dass im Konkursverfahren bei den angemeldeten Forderungen der betragsmäßige Schwerpunkt bei der vom Finanzamt angemeldeten Forderung liege und die zugrundeliegenden Titelbescheide nicht rechtskräftig seien.

Schließlich wurde darauf hingewiesen, dass gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer sei, wobei die Kapitalertragsteuer von dem dazu Verpflichteten durch Abzug einzubehalten sei, der wiederum dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr hafte. Im gegenständlichen Fall sei die Haftung für die Kapitalertragsteuer mit Haftungsbescheid geltend gemacht worden, wodurch der zum Abzug Verpflichtete zum Gesamtschuldner werde. In der diesbezüglichen Berufung habe der Masseverwalter bereits ausgeführt, dass die Gemeinschuldnerin erst mittels Haftungsbescheid vom 28. September 2006 bzw. vom 24. September 2007 zum Schuldner gemacht werden solle. Eine nach Konkurseröffnung begründete Haftung könne aber vom Konkursverfahren nicht mehr betroffen sein.

Der Bw. trete den anhängigen Berufungsverfahren gegen die Titelbescheide gemäß § 257 Abs. 1 BAO bei.

Mit Vorlagebericht vom 11. März 2008 legte das Finanzamt die Berufung gegen den Haftungsbescheid dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2014 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Abgabenbehörde eine Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, welche Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin aufgrund welcher Vorgänge nunmehr nicht mehr im Rückstand enthalten seien.

Mit Schriftsatz vom 5. Februar 2014 wurde seitens der Abgabenbehörde bekanntgegeben, dass es sich bei der Verringerung des Rückstandes überwiegend um die Buchungen von Bescheiden handle. Lediglich eine Teilquotenzahlung (Zwischenverteilung) von 1.251,75 € und eine Gutschrift aus einer Umsatzsteuervoranmeldung in Höhe von 1.000,-- € hätten eine sonstige Minderung des Rückstandes ergeben. Es seien weder Zahlungen durch den Haftungspflichtigen noch Umbuchungen vorgenommen worden.

Das Konkursverfahren sei noch nicht beendet. Die Forderungsseinschränkung (vorwiegend KESt) sei am 9. April 2013 durchgeführt worden. Jene Abgaben, die von der Amtsbeschwerde umfasst seien, seien jedoch in der Anmeldung belassen worden.

Mit E-Mail vom 6. Februar 2014 ersuchte das Bundesfinanzgericht den steuerlichen Vertreter des Rechtsmittelwerbers bekannt zu geben, ob ein Ende des Konkursverfahrens betreffend der Primärschuldnerin absehbar sei bzw. wie hoch die voraussichtliche Konkursquote sein würde.

Mit Schriftsatz vom 25. Februar 2014 wurde seitens des steuerlichen Vertreters des Rechtsmittelwerbers unter Bezugnahme auf ein beigelegtes Schriftstück des Insolvenzverwalters ausgeführt, dass keine Aussagen über eine voraussichtlich zur Verteilung gelangende Quote (über die bereits verteilten 2,5 % hinaus) gemacht werden könne, weil die Amtsbeschwerde des FA vom Verwaltungsgerichtshof noch nicht erledigt worden sei. Würde der Amtsbeschwerde kein Erfolg bescheiden sein und daher alle in Bezug auf die bestrittenen Forderungen des Finanzamtes sichergestellten Beträge frei werden, sei möglicherweise sogar mit einer Quote von bis zu 10 % (+/-) zu rechnen. Es wurde weiters darauf hingewiesen, dass die Anfrage der Richterin in Zusammenhang mit dem Vorhalt vom 14. September 2012 zu sehen sei. Darin sei ausgeführt, dass zum damaligen Zeitpunkt von der ursprünglichen Haftungssumme noch ein Betrag von 44.494,46 € aushafte. Am Abgabenkonto der Primärschuldnerin scheine derzeit ein Rückstand in Höhe von 31.683,23 € auf. Darin sei die Umsatzsteuer 2005 mit einem Betrag von 13.973,44 € enthalten. Die übrigen im Vorhalt vom 14. September 2012 aufgelisteten Abgabenschuldigkeiten (L 2005, DB 2005, DZ 2005, U 2004) seien mit sonstigen Gutschriften verrechnet worden. Die übrigen auf dem Abgabenkonto aufscheinenden Abgabenschuldigkeiten hätten mit dem gegenständlichen Haftungsverfahren nichts zu tun. Es bleibe daher zu untersuchen, ob eine Haftungsinanspruchnahme für die Umsatzsteuer 2005 in Höhe von 13.973,44 € in Frage komme. Im angefochtenen Haftungsbescheid sei die Umsatzsteuer 2005 mit einem Gesamtbetrag von 27.696,15 € enthalten. Darin seien Umsatzsteuern in Höhe von 21.430,38 € aus Schwarzverkäufen von Tropenhölzern enthalten. In der Berufungsentscheidung zu GZ. RV/0120-L/08 habe der Unabhängige Finanzsenat ausgesprochen, dass der Bw. im Laufe des Jahres 2005 Bruttoeinnahmen zumindest in Höhe von 97.510,-- € zugeflossen seien. Es seien also andere Geschäftsfälle besteuert worden, als dies das Finanzamt im Umsatzsteuerbescheid 2005 getan habe. Für die daraus resultierende Umsatzsteuer in Höhe von 16.251,67 € habe die Abgabenbehörde erster Instanz die Haftung nicht geltend gemacht und dürfe das

Bundesfinanzgericht eine Haftungsinanspruchnahme nicht nachholen. Dies würde eine erstmalige Haftungsinanspruchnahme bedeuten. Von der auf dem Abgabekonto der Primärschuldnerin verbliebenen Umsatzsteuer 2005 in Höhe von 13.973,44 € sei die Umsatzsteuer in Höhe von 16.251,67 € abzuziehen, sodass vom Bundesfinanzgericht der Haftungsbescheid auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2005 aufzuheben sei, sodass die Höhe der zu erwartenden Quote unerheblich sei.

Mit Schriftsatz vom 27. Februar 2014 legte der steuerliche Vertreter des Rechtsmittelwerbers die Voraussetzungen für die Anwendung des § 278 Abs. 1 BAO dar. Er erörterte weiters den Begriff eines Sammelbescheides und wies darauf hin, dass der angefochtenen Haftungsbescheid ein Sammelbescheid sei und daher mehrere isoliert der Rechtskraft fähige Bescheide vorliegen würden.

In der Folge wurde dargelegt, dass mit Berufungsentscheidung vom 25.3.2010, GZ RV/0119-L/08, die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer aufgehoben worden seien. Die diesbezüglichen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 583.977,48 € gegenüber der Primärschuldnerin seien erloschen. Insoweit sei der Sammelbescheid daher ersatzlos aufzuheben. Schließlich seien im angefochtenen Haftungsbescheid Abgabenschuldigkeiten iHv 1.375.680,64 € enthalten, die erst nach der Konkurseröffnung fällig geworden seien. Darin enthaltenen Abgabenansprüche iHv 583.977,48 € seien bereits erloschen und der diesbezügliche Spruchbestandteil schon aus diesem Grund rechtswidrig. Hinsichtlich der verbleibenden Körperschaftsteuern 2000 bis 2004 und der Anspruchszinsen 2000 bis 2004 sei der angefochtene Sammelbescheid iHv 762.525,23 € aufzuheben, ebenso die Umsatzsteuer 2/2006 in Höhe von 29.177,93 €.

In Folge der Berufungsentscheidung vom 21.6.2012, GZ RV/0121-L/08, seien die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2000 bis 2003 (in Summe: 765.627,10 €) aus dem Rechtsbetand ausgeschieden. Da der angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Körperschaftsteuern bereits aus dem oben dargelegten Grund rechtswidrig sei, sei der angefochtene Bescheid nur mehr hinsichtlich der Umsatzsteuern für die Jahre 2000 bis 2003 in Höhe von 183.566,97 € aufzuheben.

In einem Vorhalt vom 14. September 2012 habe der Unabhängige Finanzsenat bereits ausgeführt, dass von der ursprünglichen Haftungssumme (1.623.193,80 €) nur mehr 44.494,46 € aushalten würden.

Lohnabhängige Abgaben in Höhe von 4.627,40 € seien mittlerweile mit sonstigen Gutschriften verrechnet und daher getilgt worden.

Mit der Berufungsentscheidung vom 10.12.2013, GZ RV/0120-L/08, habe der Unabhängige Finanzsenat Berufungen der Primärschuldnerin teilweise Folge gegeben und die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2004 und 2005 vom 28.9.2006 abgeändert. Die daraus resultierenden Gutschriften seien mit der Umsatzsteuer 2004 verrechnet worden, sodass diese Abgabenschuld ebenfalls getilgt sei. Deshalb sei der angefochtene Sammelbescheid auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2004 in Höhe von 31.622,64 € ersatzlos aufzuheben.

Im Rückstand enthalten sei nun die Umsatzsteuer 2005 mit einem Betrag von 13.973,44 €. Der Restbetrag sei mit sonstigen Gutschriften verrechnet worden. Es bleibe daher

die Frage, ob eine Haftungsinanspruchnahme für die Umsatzsteuer iHv 13.973,44 € in Frage komme. Dazu sei bereits in der Eingabe vom 25. Februar 2014 Stellung genommen worden. Es werde die Rechtsmeinung vertreten, dass in der Berufungsentscheidung vom 10.12.2013, RV/0120-L/08, Umsatzsteuer in Höhe von 16.251,67 € erstmals festgesetzt worden sei und daher von der Umsatzsteuer in Höhe von 13.973,44 € anzuziehen sei. Daher wäre der angefochtene Haftungsbescheid auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2005 aufzuheben und sei daher die zu erwartende Quote unerheblich.

Der Insolvenzverwalter habe in seinem Schreiben vom 24.2.2014 ausgeführt, dass nach seiner Einschätzung "möglicherweise sogar von einer Quote von bis zu 10 % (+/-) zu rechnen" sei, wenn die Amtsbeschwerde erfolglos bleibe. Der Amtsbeschwerde komme keine aufschiebende Wirkung zu. Das Bundesfinanzgericht habe daher von der Rechtskraft der Berufungsentscheidung vom 21.6.2012, GZ RV/0121-L/08, auszugehen, sodass das Bundesfinanzgericht diese Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes selbst treffen kann, und im Interesse der Raschheit auch selbst treffen muss. Ein Zurückweisungsbeschluss wäre daher unzulässig.

Würde das Bundesfinanzgericht davon ausgehen, dass im Beschwerdeverfahren die erstmalige Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers rechtlich zulässig sei, hätte es zu berücksichtigen, dass diese Abgabe auf dem Abgabenkonto nicht mehr zur Gänze aushafte. Es müsste daher von der offenen Umsatzsteuer in Höhe von 13.973,44 € die voraussichtliche Konkursquote, die nach der Einschätzung des Insolvenzverwalters 10 % betrage, abziehen, was einen Betrag von 1.397,34 € ausmache. Die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers für die Umsatzsteuer 2005 sei bei Voraussetzung einer schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von 27.696,15 € auf 12.576,10 € herabzusetzen.

Die Anträge auf Sentsentscheidung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung würden zurückgezogen. Damit stünde nach sechsjähriger Verfahrensdauer einer raschen Erkenntnisausfertigung nichts mehr im Weg.

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem bisherigen Verfahrensablauf, aus dem Akteninhalt und dem Parteienvorbringen.

Rechtslage:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen 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.

Nach § 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 eingebbracht werden können.

§ 224 Abs. 1 BAO lautet:

*Die in Abgabenorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden 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.*

§ 278 BAO lautet:

(1) *Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes*

- a) *weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,*

*so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidung unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen oder eine Bescheiderteilung hätte unterlieben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellungen des maßgebenden Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.*

(2) *Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.*

(3) *Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.*

Erwägungen:

Im Rechtsmittelverfahren ist grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung auszugehen. Bei der Erledigung eines Rechtsmittels gegen einen Haftungsbescheid ist, dem Grundsatz der Akzessorietät der Haftungsschuld entsprechend, einer seit der Erlassung des angefochtenen Bescheides eingetretenen Verminderung der Haftungsschuld und damit einer geänderten Sachlage durch Anpassung der Höhe der Haftungsschuld Rechnung zu tragen.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe. Es entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass Abgabenbescheide auch im Wege von Sammelbescheiden erlassen werden können. Der angefochtene Haftungsbescheid enthält eine Vielzahl einzelner Bescheide, die jeweils ihr eigenes Schicksal haben und jeder für sich bekämpfbar ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabenforderung gegen den Vertretenen besteht, die als Haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt und

die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich ist.

Die Geltendmachung einer Haftung setzt das Bestehen einer Abgabenschuld der Primärschuldnerin voraus.

Das Rechtsmittelverfahren betreffend Kapitalertragsteuer hat im vorliegenden Fall ergeben, dass diesbezüglich kein Abgabenanspruch gegen die Primärschuldnerin besteht (vgl. Entscheidung des UFS vom 25.3.2010, RV/0119-L/08). Dies gilt für folgende Abgaben:

Kapitalertragsteuer	2000	140.336,23
Kapitalertragsteuer	2001	139.247,16
Kapitalertragsteuer	2002	87.686,32
Kapitalertragsteuer	2003	105.450,42
Kapitalertragsteuer	2004	77.238,52
Kapitalertragsteuer	2005	30.152,27
Kapitalertragsteuer	2006	3.866,56

Im Rechtsmittelverfahren hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2000 bis 2003 (RV/0121-L/08) wurden die Wiederaufnahmebescheide aufgehoben. Jene Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Veranlagungsjahre 2000 bis 2003, welche die haftungsgegenständlichen Abgaben als Nachforderungen auswiesen, schieden damit aus dem Rechtsbestand aus. Diesbezüglich besteht kein Abgabenanspruch gegenüber der Primärschuldnerin. Dies gilt für folgende Abgaben:

Körperschaftsteuer	2000	158.709,33
Körperschaftsteuer	2001	195.244,00
Körperschaftsteuer	2002	79.186,10
Körperschaftsteuer	2003	148.920,70
Umsatzsteuer	2000	88.198,66
Umsatzsteuer	2001	21.318,22
Umsatzsteuer	2002	45.008,51
Umsatzsteuer	2003	29.041,58

In der Folge wurden auch die Anspruchszinsen 2000 bis 2003 mit 0,-- festgesetzt:

Anspruchszins	2000	22.348,86
Anspruchszins	2001	24.892,63
Anspruchszins	2002	8.726,00

Anspruchszeitraum 2003 12.992,23

Was den zeitlichen Umfang der Haftung anlangt, ist Folgendes auszuführen: Der Bw. kann nicht zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten herangezogen werden, die nach Konkurseröffnung fällig geworden sind. Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners. Auch in einem Abgabenverfahren tritt nach der Konkurseröffnung der Masseverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivteile der Konkursmasse handelt. Die Abgaben sind daher während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen (vgl. VwGH vom 27.7.2007, 2002/14/0115). Im vorliegenden Fall sind Abgabenverbindlichkeiten von insgesamt 1.375.680,64 € im Haftungsbescheid enthalten, die erst nach Konkurseröffnung fällig geworden sind. Soweit gegenüber der Primärschuldnerin eine Abgabenschuld besteht bzw. bestand, betrifft dies folgende Abgabenverbindlichkeiten:

Körperschaftsteuer 2004 104.095,88

Anspruchszeitraum 2004 7.409,50

Umsatzsteuer 2006 29.177,93

Eine Geltendmachung der Haftung im Sinne der §§ 9, 80 BAO kommt nur für jene Abgaben in Frage, welche bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind (Ausfallshaftung). Infolge der Buchung von Bescheiden, die zu Gutschriften geführt haben, und der Überweisung einer Teilquotenzahlung in Höhe von 1.251,75 € wurde ein Teil der haftungsgegenständlichen Abgaben getilgt. Diese Abgaben waren daher bei der Primärschuldnerin nicht uneinbringlich, sodass für diese Abgaben die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme ebenfalls nicht erfüllt sind. Dies gilt für folgende Abgabenverbindlichkeiten:

Lohnsteuer 2005 1.402,65

Dienstgeberbeitrag 2005 2.985,89

Zuschlag 2005 238,86

zum

Dienstgeberbeitrag

Die Umsatzsteuer 2004 war im angefochtenen Bescheid mit einem Betrag von insgesamt 31.622,64 € enthalten. Die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zu GZ RV/0120-L/08 ergab eine Verminderung der Abgabenschuld um 4.616,66 €. In diesem Ausmaß bestand gegenüber der Primärschuldnerin keine Abgabenschuld. Der Restbetrag von 27.015,98 € wurde mit einer Gutschrift aus der Körperschaftsteuer 2004 verrechnet und war daher bei der Primärschuldnerin ebenfalls nicht uneinbringlich. Der Berufung war daher auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2004 in Höhe von 31.622,64 € stattzugeben.

Aus dem Umstand, dass im angefochtenen Haftungsbescheid Abgabenverbindlichkeiten enthalten sind, die entweder gegenüber der Primärschuldnerin nicht (mehr) bestehen oder erst nach Konkurseröffnung fällig waren oder bei der Primärschuldnerin nicht uneinbringlich waren, ergibt sich die im Spruch ersichtlich Stattgabe der Berufung.

Haftungsrelevant ist somit nunmehr lediglich die Umsatzsteuer 2005. Diese Abgabe war im angefochtenen Bescheid mit 27.696,15 € enthalten und wurde inzwischen im Ausmaß von 13.722,71 € getilgt.

Das Konkursverfahren ist noch nicht abgeschlossen. Das heißt, die Konkursquote wurde noch nicht (zur Gänze) überwiesen. Dies hat insofern Auswirkung auf die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2005, als im Ausmaß der Konkursquote die Abgabe bei der Primärschuldnerin nicht uneinbringlich ist. Im derzeitigen Stand des Konkursverfahrens ist es nicht möglich, die Höhe der Konkursquote zu ermitteln (vgl. Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 25. Februar 2014). Der Masseverwalter formuliert die Antwort auf die Frage nach der voraussichtlichen Konkursquote wie folgt: "*Sollten alle in Bezug auf die bestrittenen Forderungen des Finanzamtes sichergestellten Beträge frei werden, wäre meiner Einschätzung nach möglicherweise sogar mit einer Quote von bis zu 10 % (+/-) zu rechnen.*" Diese Aussage ist so vage, dass nicht mit Sicherheit festgestellt werden kann, in welchem Ausmaß die Umsatzsteuer 2005 bei der Primärschuldnerin noch einbringlich sein wird.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Um feststellen zu können, in welche Ausmaß der Rechtsmittelwerber für die Umsatzsteuer 2005 zur Haftung herangezogen werden darf, ist es notwendig, die Konkursquote zu ermitteln. Ein Verschulden der Abgabenbehörde am Unterlassen der Ermittlungen ist für die Anwendbarkeit des § 278 Abs. 1 BAO nicht erforderlich.

Eine Aufhebung im Sinne des § 278 Abs. 1 BAO wäre unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist. Wie bereits dargelegt wurde, ist die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes beim derzeitigen Verfahrensstand nicht möglich. Eine Beendigung des Konkursverfahrens ist nicht absehbar. Die Abgabenbehörde ist in das Konkursverfahren involviert und erlangt daher deutlich rascher Kenntnis von dessen Abschluss und der Höhe der Konkursquote als das Bundesfinanzgericht. Aus diesem Grund ist im Rahmen der Ermessensentscheidung der Aufhebung und Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde der Vorzug zu geben.

Wenn der steuerliche Vertreter im Schriftsatz vom 25. Februar 2014 meint, der Unabhängige Finanzsenat habe in der Berufungsentscheidung zur GZ. RV/0120-L/08 andere Geschäftsfälle der Umsatzsteuer unterzogen als das Finanzamt im Umsatzsteuerbescheid 2005, so muss dem Folgendes entgegengehalten werden: Ebensowenig wie im Betriebsprüfungsverfahren konnte im Verfahren vor dem

Unabhängigen Finanzsenat restlos aufgeklärt werden, welche Holzgeschäfte die Primärschuldnerin tatsächlich getätigt hat. Die Betriebsprüfung ging davon aus, dass die Primärschuldnerin Holz importiert und verkauft hat und dieser Vorgang keinen Niederschlag in den Büchern fand. Im Rahmen der Berufungsentscheidung vom 10. Dezember 2013 stellte der Unabhängige Finanzsenat fest, dass die Bezahlung des Holzeinkaufes in den Büchern keinen Niederschlag fand. Die Aussage, die Primärschuldnerin habe im Laufe des Jahres 2005 Bruttoeinnahmen in Höhe von zumindest 97.510,-- € erzielt, lässt offen, welche Geschäfte getätigt worden sind. Die Rechtsansicht des steuerlichen Vertreters des Bf., es handle sich um eine erstmalige Abgabenfestsetzung, wird nicht geteilt.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

#### Zulässigkeit einer Revision

Wie oben dargelegt wurde, ist die Frage der Geltendmachung der Haftung im Sinne der §§ 9, 80 BAO durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits beantwortet.