

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat im Beisein der Schriftführerin D. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch vertreten durch FH - Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Rennbahnstraße 43, 3100 S., über die Beschwerde vom 17.10.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld S. vom 9.9.2013, vertreten durch H., betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO nach der am 28.5.2015 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Senatserhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 4.858,89 anstatt bisher € 15.725,48 eingeschränkt.

	2009	2010	1.1.2011-31.5.2011	Gesamt
Lohnsteuer	--	1.465,60	1.584,91	3.050,51
Dienstgeberbeitrag	--	982,85	677,19	1.660,04
Zuschlag zum DB	--	87,91	60,43	148,34
				4.858,89

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der X-GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes S. vom Datum1 der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss des Gerichtes vom Datum2 wurde der Sanierungsplan angenommen. Die Insolvenzgläubiger erhielten eine Quote von 38%. Mit Beschluss vom Datum3 wurde der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben.

Am 20. November 2012 erging an den damaligen Geschäftsführer der GmbH (im folgenden BF. genannt) ein Haftungsvorhalt hinsichtlich nachstehender Abgabenschuldigkeiten der GmbH, wobei die Quote bereits in Abzug gebracht wurde.

Abgabenart	Zeitraum	100%	62%
Umsatzsteuer	01-03/2011	8.599,76	5.331,85
Lohnsteuer	2008	2.101,49	1.302,92
Lohnsteuer	2009	3.193,05	1.979,69
Lohnsteuer	2010	6.323,30	3.920,45
Lohnsteuer	01-07/2011	4.443,75	2.755,13
Dienstgeberbeitrag	2008	472,72	293,09
Dienstgeberbeitrag	2009	1.420,44	880,67
Dienstgeberbeitrag	2010	2.057,95	1.275,93
Dienstgeberbeitrag	01-07/2011	1.364,05	845,71
Dienstgeberzuschlag	2008	44,12	27,35
Dienstgeberzuschlag	2009	129,41	80,23
Dienstgeberzuschlag	2010	182,93	113,42
Dienstgeberzuschlag	01-07/2011	121,26	75,18

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 21. Dezember 2012 führte die steuerliche Vertretung des Bf. aus, dass er unter Punkt 5 des Schreibens ersucht worden sei, sofern die GmbH bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleistete Zahlungen enthalten sein. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel anzugeben bzw. gegenüber zu stellen.

Hinsichtlich des Schreibens des Finanzamtes seien Streichungen enthalten. Diesbezüglich werde gebeten, darzulegen, warum diese unter Punkt 4 vorgenommen bzw. von wem diese vorgenommen worden seien, um die an den Bf. gestellten Fragen richtig beantworten zu können. Auch sei in der Rückstandsaufgliederung bei der Umsatzsteuer eine händische Streichung vorgenommen worden. Es werde daher ersucht darzulegen, um welche Umsatzsteuer es sich in der Rückstandsaufgliederung konkret handeln solle, damit diese konkret erläutert werden könne.

Basis für die in der Rückstandsaufgliederung angeführten Lohnabgaben seien Feststellungen des namentlich genannten Prüfers, die im Bericht gemäß § 150 BAO über

das Ergebnis der Außenprüfung vom 23. September 2011 festgehalten worden seien. Eine Basis für die Umsatzsteuer sei derzeit nicht bekannt. Die in der Rückstandsaufgliederung angeführte Umsatzsteuer sei aus dem Umsatzsteuerbescheid 2011, dem eine Schätzung zugrunde liege, nicht ableitbar. Der Ordnung halber sei darauf hingewiesen, dass durch Insolvenzeröffnung die Vertretungsbefugnis auf den Insolvenzverwalter übergegangen sei.

Hinsichtlich der Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO werde ausgeführt:

Bei der Haftung nach § 9 BAO iVm. § 80 BAO handle es sich um eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.2004, 99/14/0278). Sachliche und somit objektive Voraussetzung für die Haftung sei eine Uneinbringlichkeit, wobei die Eröffnung eines Konkurses über das Vermögen des Vertretenen allein noch nicht den zwingenden Schluss auf die Uneinbringlichkeit einer Abgabenforderung gestatte. Eine Haftung nach § 9 BAO sei jedenfalls lediglich im Falle der Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten rechtsmöglich (VwGH 2.7.2002, 96/14/0076).

Ein Vertreter hafte für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der vertretenen Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er könne nachweisen, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dies entspreche einem Gleichbehandlungsgrundsatz (VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190).

Abfuhrabgaben, wie zum Beispiel Lohnsteuer, seien hievon grundsätzlich ausgenommen (VwGH 25.1.2000, 96/14/008080) oder die Umsatzsteuer, weil hier der Abgabepflichtige gleichzeitig Steuerschuldner sei.

Ein Verschulden gemäß § 9 Abs. 1 BAO des Vertreters müsse sich konkret auf die Herbeiführung jener Umstände beziehen, die dazu geführt hätten, dass die betreffende Steuerschuldigkeit nicht mehr einzubringen gewesen sei.

Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter darzulegen, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, insbesondere weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde angenommen werden könne, dass die Pflichtverletzung schulhaft gewesen sei (VwGH 6.7.2006, 20006/15/0032). Dem Vertreter obliege dabei kein negativer Beweis, sondern lediglich eine konkrete schlüssige Darstellung der Gründe, die z.B. der gebotenen Abgabenentrichtung entgegengestanden seien, somit ausschließlich eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast (VwGH 28.4.2004, 99/14/0120). Eine solche Mitwirkungspflicht entbinde jedoch das Finanzamt keinesfalls von ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht (VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178). Eine solche bestehe etwa, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der entsprechenden Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben würden (VwGH 30.9.2004, 2003116/0080).

Anzumerken sei auch, dass eine allfällige Haftungsschuld in ihrem bloß sichernden Charakter von der Existenz ihrer Hauptschuld abhängig sei (VwGH 22.9.1999,

96/15/0049), insofern der Grundsatz der materiellen Akzessorietät essentiell sei. Sei eine mögliche Hauptschuld nicht gültig entstanden, sei auch eine Haftung für diese nicht denkbar, ihre Geltendmachung wäre unzulässig, eine Haftung somit rechtswidrig begründet. Aus dem Wesen der Akzessorietät ergebe sich auch, dass die Haftung nicht mehr bestehe, bzw. nicht mehr begründet werden könne, als der Vertretene leisten müsse.

Die Rückstandsaufgliederung enthalte die Umsatzsteuer in Höhe von € 5.331 ,85. Dagegen zeige der Umsatzsteuerbescheid vom 20. März 2012 eine Abgabennachforderung von € 17.575,06.

In der Begründung des Umsatzsteuerbescheides sei zu lesen:

"Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gern. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt."

Der Schätzung werde entgegengehalten, dass diese gemäß§ 184 BAO nur dann zulässig sei, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder berechnet werden könnten. Bloße Schwierigkeiten in der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen, seien diese sachlicher oder rechtlicher Natur, würden die Abgabenbehörden dagegen nicht von ihrer amtsweigigen Ermittlungspflicht im Einzelnen entbinden (UFS 10.3.2008, RV/1861-W/06).

Ein Anwendungsfall für Schätzungen sei unter anderem, dass Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig oder formell derart mangelhaft seien, dass die sachliche Richtigkeit zweifelhaft erscheinen müsse, wobei die nachweisliche Nacherfassung auch nur einiger Geschäftsvorfälle genüge (VwGH 24.3.2009, 2006/13/0150). Dieser Punkt sei in der Begründung im Steuerbescheid vom 20. März 2012 gar nicht eingewendet worden, vielmehr sei die Nichtabgabe von Steuererklärungen bemängelt worden.

Die vorgenommene Schätzung der Umsatzsteuer (Zeitraum derzeit unbekannt) sei nach derzeitigem Wissensstand unzulässig, auf eine fehlerhafte Bescheiderlassung werde verwiesen.

Eine derart fehlerhafte Vergehensweise bei der Schätzung der Umsatzsteuer könne dem Geschäftsführer nicht vorgeworfen werden. Dies gelte umso mehr, wenn die Schätzung auf Veranlassung des Masseverwalters vorgenommen worden sei.

Die in der Rückstandsaufgliederung ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von € 5.331,85 (62%) sei nicht nachvollziehbar, dieser Betrag werde keinesfalls geschuldet, eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zu irgend einem Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen sei daher unmöglich, € 5.331,85 (62%) seien nachvollziehbarerweise zu keiner Zeit geschuldet worden. Nach Mitteilung, welcher Zeitraum nun gemeint sei, könne mitgeteilt werden, ob im Fälligkeitszeitpunkt dieser Umsatzsteuer eine Gläubigergleichbehandlung gewahrt worden sei.

Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung stehe bei Herrn M.H geschrieben:

"Das Verrechnungskonto von Herrn M.H weist einen Forderungsstand iHv rd € 250.000,00 auf- eine Verzinsung wurde bisher nicht vorgenommen bzw. ist nicht aus den vorhandenen Unterlagen erkennbar. Die Nachverzinsung stellt einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar und ist nachzuversteuern."

Dem sei entgegenzuhalten, dass seitens der für den Zeitraum beauftragten bzw. bevollmächtigten Steuerberater bzw. Buchhalter das gegenständliche Konto als Sammelkonto verwendet worden sei. Nach Durchsicht der vorgelegten Unterlagen wäre erkennbar gewesen, dass Buchungen auch nach Beendigung des Dienstverhältnisses M.H vorgenommen worden seien oder Wohnungskäufe bzw. Verkäufe über dieses Konto abgewickelt worden seien. Hinsichtlich der Feststellungen zu diesem Konto werde ausdrücklich auf die Ausführungen des Masseverwalters verwiesen, der ebenfalls dieses Konto nicht als "dienstnehmerähnliche Vorteile" behandelt habe. Eine mögliche Verzinsung könne daher keinen Vorteil aus einem Dienstverhältnis darstellen. Eine Haftung des Bf. sei daher ausgeschlossen.

Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung stehe bei Frau M. geschrieben:

"Lt. Auskunft GF bzw. Frau M. hat Frau M. diverse Bürotätigkeiten für die Firma X erbracht- diese wurden auf "selbständiger Basis -Werkvertrag" abgerechnet. Aufgrund der EingliE.ung in das Unternehmen, fehlenden Unternehmerrisikos u dgl. Ist von einem Dienstverhältnis auszugehen. Aus ökonomischen Gründen und aufgrund der Tatsache, dass die Versteuerung der Einkünfte bereits stattgefunden hat werden lediglich die LNK dafür nachverrechnet"

Hinsichtlich der im Rahmen der Prüfung getroffenen Feststellungen werde ausdrücklich auf die GPLA-Richtlinien und die darin getroffenen Formalvorschriften hinsichtlich der ordnungsgemäßen Abwicklung von GPLA-Prüfungen verwiesen. Aufgrund erheblicher Verfahrensmängel in diesem Bereich könne keine Haftung seitens des Geschäftsführers bestehen.

Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung stehe bei der Nutzung eines arbeitgebereigenen KFZ geschrieben:

"Lt. Auskunft wurde das KFZ Citroen C4 von Herrn A.B. genutzt- ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt und die private Nutzung war möglich. Daher ist ein SB iHv 1,5% der Anschaffungskosten anzusetzen-dies wird nachverrechnet."

Hinsichtlich der diesen Punkt betreffenden Abgaben seien seitens des Bf. bereits Zahlungen an den Masseverwalter geleistet worden, eine nochmalige Haftung für damit zusammenhängende Beträge sei damit ausgeschlossen. Ausdrücklich werde festgehalten, dass diesbezüglich (aufgrund der dafür geleisteten Zahlungen) möglicherweise eine Gläubigerungleichbehandlung zu Ungunsten der anderen Gläubiger gegeben sein könne. Zusammenfassung:

Mit Beschluss vom Datum1 sei über das Vermögen der X-GmbH der Konkurs eröffnet worden. Aufgrund erheblicher Verbindlichkeiten und dem Umstand, dass Gläubiger in erheblichem Umfang ihren Verbindlichkeiten der X-GmbH gegenüber nicht nachgekommen seien, sei es zu finanziellen Schwierigkeiten gekommen. Diesbezüglich sei dargelegt, dass die GmbH die Abgabenbehörde nie schlechter behandelt habe als alle anderen Gläubiger, was auch den insolvenzrechtlichen Bestimmungen entspreche, eine Pflichtverletzung in dieser Hinsicht sei seitens des Finanzamtes auch zu keiner Zeit im Rahmen des Konkursverfahrens eingewendet worden. Die Erfüllung der Abgabepflichten sei der Geschäftsführung schlicht und einfach nicht möglich gewesen. Die Abgabenschulden hätten nicht bedient werden können, da der Gesellschaft dafür die entsprechenden Mittel gefehlt hätten. Im Rahmen der Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1.1.2007 bis Datum-1 seien sämtliche vorhandenen Kontoauszüge, OP-Listen etc. vorgelegt worden. Da die Behörde eine Ermittlungspflicht treffe und sie diesbezüglich jedoch zu keiner Zeit Präzisierungen und sonstige über schon vorgelegten Unterlagen hinausgehenden Beweise verlangt habe, werde auch davon ausgegangen, dass alle erforderlichen Unterlagen bereits vorgelegt worden seien (unter Berücksichtigung der Vorbringen des Finanzamtes im Konkursverfahren der GmbH). Da daher aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung (VwGH 17.12.2002, 98/17/0250) offenbar für den Prüfer ersichtlich gewesen seien, liege nicht einmal leichtes Verschulden seitens des Bf. vor, eine Haftung sei daher ausgeschlossen.

Mit Bescheid vom 9. September 2013 zog das Finanzamt den Bf. für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der GmbH in Höhe von € 15.725,48 gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung heran:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	01-03/2011	5.331,85
Lohnsteuer	2008	1.302,92
Lohnsteuer	2009	1.979,69
Lohnsteuer	2010	3.920,45
Lohnsteuer	01-07/2011	2.755,13
Dienstgeberbeitrag	2008	293,09
Dienstgeberbeitrag	2009	880,67
Dienstgeberbeitrag	2010	1.275,93
Dienstgeberbeitrag	01-07/2011	845,71
Dienstgeberzuschlag	2008	27,35
Dienstgeberzuschlag	2009	80,23

Dienstgeberzuschlag	2010	113,42
Dienstgeberzuschlag	01-07/2011	75,18

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung aufgrund des abgeschlossenen Insolvenzverfahrens bei der GmbH bereits gegeben sei. Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter zweifelsfrei darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhafthgewesen sei (VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220).

Entgegnung der Punkte der Stellungnahme vom 21. Dezember 2012:

Hinsichtlich der Streichungen im Schreiben vom 20. November 2012 sei auszuführen, dass diese Problematik unerheblich für eine Haftung sei. Informativ sei anzuführen, dass es sich hierbei um Möglichkeiten handle, warum Beträge bei der GmbH als uneinbringlich anzusehen seien.

Richtig festgestellt sei worden, dass es sich bei den Beträgen für die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag und den Dienstgeberzuschlag in der Rückstandsaufgliederung um die Beträge aus dem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis über die Außenprüfung vom 23. September 2011 handle.

In der Rückstandsaufgliederung sei bei der Umsatzsteuer lediglich ein Tippfehler passiert und dieser sei händisch korrigiert worden. Für eine etwaige Erläuterung sei auszuführen, dass es sich um die Umsatzsteuer 03/2011 (€ 3.509,21 laut UVA vom 15.5.2011, verbucht im Zuge der Festsetzung 01-07/2011, gekürzt um 38% Quote aufgrund des Sanierungsverfahrens) handle. Der Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 20. März 2012 setze die Umsatzsteuer für das Jahr 2011 fest. In der Rückstandsaufgliederung sei jedoch nur die Umsatzsteuer 1-3/2011 angeführt. Aus diesem Grunde könne es sich nicht um den gleichen Betrag handeln. Wie richtig in der Begründung des Umsatzsteuerbescheides 2011 ausgeführt, seien die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO geschätzt worden. Falls die Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 3 UStG mit Bescheid festgesetzt werde (weil pflichtwidrig keine Voranmeldung eingebracht worden oder die Selbstberechnung nicht richtig gewesen sei) habe dieser Bescheid nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung des diesen Zeitraum mitumfassenden Umsatzsteuerjahresbescheides außer Kraft gesetzt werde. Durch den Umsatzsteuerjahresbescheid würden die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte (einzelne) Zeiträume des betreffenden Jahres aus dem Rechtsbestand ausscheiden (VwGH 20.2.2008, 2006/15/0039). Der Jahresbescheid, durch den der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid aus dem Rechtsbestand ausscheide, trete gemäß § 274 BAO an seine Stelle (VwGH 4.6.2006, 2004/13/0124).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sei im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht zu prüfen. Zu klären gelte allein die Frage, ob der Gesellschafter (Anm: richtig wohl Geschäftsführer) zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu recht bestehen oder nicht.

Anzumerken sei, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung im Haftungsverfahren keine Relevanz zukomme, dies gelte auch dann, wenn die Abgabenfestsetzung im Schätzungswege erfolgt sei. Im Haftungsverfahren müsse grundsätzlich von der Rechtsrichtigkeit der Vorschreibung ausgegangen werden. Der Bf. könne gemäß § 248 BAO die Umsatzsteuerfestsetzung bekämpfen. Das gleiche gelte für die Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages, über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag und über die Lohnsteuer. Deshalb werde auf die Punkte 3. Verrechnung M.H , 4. Frau M. sowie 5. Nutzung eines arbeitgebereigenen KFZ der Stellungnahme nicht näher eingegangen.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen würden. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet würden.

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

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

Voraussetzung für die Haftung seien eine Abgabenforderung gegen den vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung der Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen bestehe. Die Abgabenforderung sei entstanden, fällig und auch nicht erloschen.

Laut Firmenbuchauszug sei der Bf. seit Datum4 der einzige handelsrechtliche Geschäftsführer der GmbH

Die Gesellschaft sei am Datum5 errichtet worden. Mit Beschluss des Landesgerichtes S. vom Datum1 sei der Konkurs eröffnet worden. Die Gesellschaft sei infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst worden. Mit Beschluss des LG S. vom Datum3 sei der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt worden (Quote 38%) und der Konkurs

aufgehoben worden. Ende der Zahlungsfrist sei der 17. -- 2014. Die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung ergebe sich aus dem abgeschlossenen Insolvenzverfahren bei der GmbH.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Geschäftsführers gehöre, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen, sowie dafür, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen rechtzeitig eingereicht würden (VwGH 29.5.2011, 2001/14/0006). Diese Pflichten habe der Bf. deshalb verletzt, weil die Umsatzsteuererklärung für 2011 nicht eingereicht worden sei und infolge dessen die Besteuerungsgrundlagen hätten geschätzt werden müssen.

Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter zweifelsfrei darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schulhaft gewesen sei (VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220).

Der Geschäftsführer hafte für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden seien, nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Es sei das eventuelle Ausmaß der quantitativen Unzugänglichkeit (Anm: gemeint Unzulänglichkeit) der vorhandenen Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bei Gleichbehandlung aller Gläubiger konkret zu behaupten und nachzuweisen.

Die bloße Behauptung, die (nicht) vorhandenen Mittel seien auf alle Gläubiger gleich aufgeteilt worden, stelle nach der Rechtsprechung des VwGH keine ausreichend konkrete, sachbezogene Behauptung dar, die der dem Bf. obliegenden besonderen Behauptungs- und Beweislast genüge.

Der Geschäftsführer habe den Nachweis zu erbringen, 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.

Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten habe (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstelle. Der Bf. sei im Zeitpunkt der Fälligkeit der aushaftenden Abgabenschulden der einzige handelsrechtliche Geschäftsführer der GmbH, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne des § 9 Abs. 1 in Verbindung mit § 80 ff BAO gewesen. Die Abgabenschulden könnten bei der GmbH nicht mehr eingebbracht werden. Darüber hinaus habe der Bf. keine in seiner wirtschaftlichen Lage gelegenen Billigkeitsgründe vorgetragen, weswegen das Finanzamt in der

Inanspruchnahme des Bf. als Haftenden eine Unbilligkeit im Sinne der Unzumutbarkeit hätte erblicken können.

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes müsse vom Vorliegen einer Schuldhaftigkeit seitens des Bf. ausgegangen werden und es wäre die Haftung in Höhe von € 15.725,48 auszusprechen gewesen.

Mit Eingabe 17. Oktober 2013 brachte der Bf. sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen die der Haftung zugrundeliegenden Abgabenbescheide Berufungen ein.

Zur Begründung im Zusammenhang mit der Haftung wurde ausgeführt, dass laut Haftungsbescheid der Bf. im Zeitpunkt der Fälligkeit der aushaftenden Abgabenschulden der einzige handelsrechtliche Geschäftsführer der GmbH, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne des § 9 Abs. 1 in Verbindung mit § 80 ff BAO gewesen sei.

Über das Vermögen der GmbH sei am Datum1 ein Konkursverfahren eröffnet worden. Bei Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen ergehe grundsätzlich ein Informationsschreiben bzgl. der Nichtabgabe mit Fristsetzung, jedoch unter Hinweis auf einen Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO, einen Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO, die Schätzungsbefugnis gemäß 184 BAO oder die Möglichkeit der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens. Im Haftungsbescheid sei darauf hingewiesen worden, dass eine Festsetzung für die Monate Jänner bis -- 2011 erfolgt sei, wann diese vorgenommen worden sei, sei nicht ersichtlich. Unter Berücksichtigung von § 21 Abs. 1 UStG sei jedoch davon auszugehen, dass die Festsetzung nach dem 15. September 2011 erfolgt sei, ansonsten wäre eine Festsetzung für -- 2011 gar nicht möglich gewesen. Unter Berücksichtigung von § 3 iVm. § 81 IO sei der Bf. im Zeitpunkt der Festsetzung gar nicht mehr vertretungsbefugt gewesen.

Der Hinweis im Haftungsbescheid „Durch den Umsatzsteuerjahresbescheid scheiden Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte (einzelne) Zeiträume des betreffenden Jahres aus dem Rechtsbestand aus (VwGH 20.2.2008, 2006/15/0039). Der Jahresbescheid, durch den der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid aus dem Rechtsbestand ausscheidet, tritt gemäß § 274 BAO an seine Stelle (VwGH 04.06.2008, 2004/13/0124)“ entspreche nicht den Tatsachen, zumal ein Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid gar nicht erlassen bzw. zumindest nicht bekannt sei und dieser auch nie vorgelegt worden sei. § 274 BAO sei daher im konkreten Sachverhalt gar nicht anwendbar. Es entspreche zwar der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte Kalendermonate in vollem Umfang anfechtbar sei, er aber einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich habe, als er durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides, welcher den gleichen Zeitraum mitumfasse, außer Kraft gesetzt werde, sodass er ab Erlassung des Veranlagungsbescheides keine Rechtswirkungen mehr entfalten könne (VwGH 28.3.2000, 95/14/0024, VwGH 30.5.2001, 2000/13/0011, VwGH 22.11.2001, 98/15/0096, VwGH 16.12.2009, 2009/15/0149). Voraussetzung sei jedoch ein Festsetzungsbescheid, der

konkret nicht vorliege. Für alle Bescheide, die nach der Konkursöffnung erlassen worden seien, könne der Bf. gar nicht haftbar gemacht werden, zumal der Insolvenzverwalter für die Zeit seiner Bestellung gesetzlicher Vertreter des Schuldners sei (VwGH 22.10.1997, 97/13/0023).

Rechtshandlungen des Bf. nach Konkursöffnung seien ex lege rechtsunwirksam, eine Haftung für die Umsatzsteuer 2011 könne gar nicht vorliegen.

Laut Begründung im Haftungsbescheid werde angenommen, dass eine Pflichtverletzung des Bf. vorliege und schulhaft gewesen sei, auf VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220, werde verwiesen. Nach der angeführten Entscheidung habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schulhafte Pflichtverletzung iSd § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe. Der zur Haftung Herangezogene habe das Fehlen ausreichender Mittel für die Abgabenentrichtung nachzuweisen. Der Haftende erfahre nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringe, welcher Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre. Die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers bedeute nicht, dass die Behörde von jeglicher Mitwirkungspflicht entbunden wäre. Entspreche nämlich der Geschäftsführer seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptungen und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann obliege es der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149). Darauf sei wE. im Prüfungsverfahren noch im Haftungsbescheid eingegangen worden.

Die Tatsache, dass die GmbH die Abgabenbehörde nie schlechter behandelt habe als alle anderen Gläubiger, sei keine „bloße“ Behauptung. Dem Prüfer seien im Rahmen der Außenprüfung (für den Zeitraum 1. Jänner 2007 bis Datum1 bei der GmbH) sämtliche von ihm geforderten Unterlagen zur Verfügung gestellt worden. Seitens der Finanzverwaltung sei daher auch nicht vom Anfechtungsrecht nach §§ 27 ff IO Gebrauch gemacht worden, dessen Geltendmachung als der Durchsetzung von Abgabenansprüchen dienende behördliche Maßnahme iSd § 49 Abs. 2 BAO nicht im Ermessen liege. Die Schadensminderungspflicht treffe auch die Finanzverwaltungsbehörde. In der Unterlassung ordentlicher Rechtsmittel werde in aller Regel ein Verschulden zu erblicken sein. Das Recht der Zeugenbefragung werde allenfalls noch separat geltend gemacht (unter Hinweis auf VwGH 25.9.1985, 85/13/0042).

Die Jahresabschlüsse per 31.12.2007, 31.12.2008, 31.12.2010 und 31.12.2011 seien ordnungsgemäß im Firmenbuch veröffentlicht worden. Auf die Beachtung des § 122 GmbHG werde ausdrücklich hingewiesen. Deren Richtigkeit sei auch im Konkursverfahren nicht angezweifelt worden. Schon aus dem Umstand, dass § 122 GmbHG als Strafrechtsnorm § 184 BAO überlagere, liege keine Schätzungsbefugnis vor. Diesbezüglich werde auf die Ausführungen in der Stellungnahme vom 21. Dezember

2012 verwiesen (Im Speziellen „Eine allfällige Haftungsschuld ist in ihrem bloß sichernden Charakter von der Existenz einer Hauptschuld abhängig (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049)).

Wie auch in der Stellungnahme vom 21. Dezember 2012 festgehalten, seien bereits Zahlungen an den Masseverwalter geleistet worden, insofern könne nicht zusätzlich für geleistete Zahlungen eine Haftung bestehen. Diesbezüglich werde auf die Ratenvereinbarung vom 15. November 2011, verfasst von der Kanzlei XY-OG , verwiesen.

Integrierender Bestandteil dieser Berufung sei auch die Stellungnahme vom 21. Dezember 2012.

Es werde daher der Antrag gestellt, den Haftungsbescheid aufzuheben.

Weiters werde für den Fall der Nichtstattgabe der Berufung und der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. Jänner 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte zur Umsatzsteuer aus, dass der Bf. einwende, er könne für den Abgabenzurückstand der Umsatzsteuer nicht beansprucht werden, da die Festsetzung dieser Abgabe nach Konkursöffnung, also zu einem Zeitpunkt erfolgt sei, zu welchem er nicht mehr als Vertreter des Abgabenschuldners für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich gewesen sei.

Dem sei entgegenzuhalten, dass, wenn bei Abgaben, die vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnen und zu den gesetzlich festgelegten Fälligkeitszeitpunkten grundsätzlich ohne Festsetzung durch die Abgabenbehörde zu entrichten seien, zu einem späteren Zeitpunkt entwE. auf Grund einer Erklärung oder einer Prüfung die Höhe einer solchen Abgabe (neu) festgesetzt werde, dies nichts daran ändere, dass der Abgabepflichtige die Abgabe in der Höhe des Differenzbetrages nicht zum Fälligkeitstag entrichtet habe. Sei der Abgabenschuldner im Zeitpunkt der Nachforderung bereits fälliger Abgaben zahlungsunfähig geworden, komme dem bei der Haftung des Vertreters für die fälligen, aber nicht entrichteten Abgaben keine Bedeutung zu (VwGH 26.6.1989, 88/15/0065, 89/15/0037, ÖStZB 1990,072. Maßgebend sei somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt werde. Die USt-Vorauszahlung 3/2011 sei bereits vor Konkursöffnung, nämlich am 15. Mai 2011 fällig gewesen, sodass der Vertreter für die nicht erfolgte Entrichtung verantwortlich gewesen sei und sein Einwand damit ins Leere gehe.

Pflichtverletzung:

a) Anfechtungsrecht

Der Bf. bringe vor, dass die Abgabenbehörde nicht von ihrem Anfechtungsrecht gemäß §§ 27 ff IO Gebrauch gemacht habe und damit schulhaft nicht der Schadensminderungspflicht gefolgt sei.

Im Abgabenverfahren sei zu prüfen, ob der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt worden sei. Im Konkursverfahren sei zu prüfen, ob geleistete Zahlungen wegen Begünstigung von Gläubigern anfechtbar seien (vgl. VwGH 12.8.1994, 92/14/0125, 0126, ÖStZB 1995, 219). Im Haftungsverfahren sei nicht zu prüfen, ob geleistete Zahlungen nach der Konkursordnung anfechtbar seien (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0279, ÖStZB 2009/171, 158). Ein dem Vorbringen entsprechendes Verschulden treffe die Abgabenbehörde daher nicht.

b) Gleichbehandlung:

Der Vertreter vermeine, mit der Bekanntgabe der Stellungnahme zur Anmerkung der Inanspruchnahme zur Haftung, dass alle Gläubiger im Haftungszeitraum gleichbehandelt worden wären, ohne ein entsprechendes Beweisanbot, nicht nur eine „bloße“ Behauptung aufgestellt zu haben, da im Rahmen der Betriebsprüfung sämtliche geforderte Unterlagen zur Verfügung gestellt worden seien.

Wie selbst vom Vertreter in der Beschwerde jedoch vorgebracht werde, obliege es dem Geschäftsführer, „das Nötige an Behauptungen und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun“, woraus zu schließen sei, dass auch dem Vertreter bewusst sei, dass eine „bloße“ Behauptung nicht geeignet sein könne, der Haftung aufgrund von Gläubigergleichbehandlung zu entgehen.

Der Vertreter habe nach ständiger Rechtsprechung darzulegen, dass er bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel die Abgabenforderungen nicht benachteiligt habe (VwGH 30.5.1989, 89/14/0043, ÖStZB 1990, 22; 25.6.1990, 89/15/0063, ÖStZB 1990, 465; 22.2.1993, 93/15/0039, ÖStZB 1993, 474; 26.3.1996, 92/14/0088, ÖStZB 1996, 626; 28.10.1998, 97/14/0160, ÖStZB 1999, 363 = Slg 7320/f; 27.1.1999, 97/16/0299, ÖStZB 1999, 453; 26.9.2000, 99/13/0090, ÖStZB 2002/160, 176). Bereits mit der Bekanntgabe des Vorhabens einer Heranziehung zur Haftung habe die Abgabenbehörde den Vertreter darüber aufgeklärt, dass die Behauptung der Gleichbehandlung zu ihrer Geltendmachung bescheinigt werden müsse und auch, wie ein derartiger Nachweis aufzustellen sein könne.

Mit dem Vorhalt, anlässlich der Außenprüfung wären der Abgabenbehörde sämtliche Unterlagen zur Verfügung gestellt worden, habe der Vertreter seine Behauptung der Gläubigergleichbehandlung nicht beigelegt, sodass die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen müsse (VwGH 14.12.2005, 2002/13/0196; VwGH 17.12.2003; 2000/13/0220).

c) § 122 GmbHG

Der Vertreter vermeine, dass eine Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde nicht vorliege, da § 184 BAO von § 122 GmbHG überlagert würde und bringe dazu vor, dass unter Berücksichtigung des § 122 GmbHG Jahresabschlüsse ordnungsgemäß im Firmenbuch veröffentlicht und diese auch im Konkursverfahren nicht angezweifelt worden seien.

Ein derartiger Zusammenhang der beiden o.g. Normen könne leider nicht erkannt werden. Die Erfüllung gesellschaftsrechtlicher Pflichten nach dem GmbHG sei für die Beurteilung der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten nicht relevant.

Sofern dieser Einwand des Vertreters jedoch auf die Bekämpfung der Abgabenvorschreibung abziele, sei anzumerken, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibungen nicht zu erörtern sei. Zu klären gelte allein die Frage, ob der Gesellschafter (Anm: gemeint Geschäftsführer) zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht.

Anzumerken sei, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung im Haftungswege keine Relevanz zukomme, dies gelte auch dann, wenn die Abgabenfestsetzung im Schätzungswege erfolgt sei. Im Haftungsverfahren müsse grundsätzlich von der Rechtsrichtigkeit der Vorschreibung ausgegangen werden.

Ermessen gemäß § 20 BAO:

Wie im Haftungsbescheid vom 9. September 2013 begründet, liege die Geltendmachung der Haftung im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen zu halten habe (§ 20 BAO). Billigkeitsgründe seien vom Vertreter nicht vorgebracht worden.

Es werde ergänzt, dass der Vertreter etwa 40 Jahre alt sei und daher eine zumindest künftige Einbringung der Abgabenschuld wahrscheinlich sei.

Berufung gegen Abgabenbescheide:

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH sei im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibungen nicht zu erörtern. Zu klären gelte allein die Frage, ob der Gesellschafter (Anm: gemeint Geschäftsführer) zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht.

Bringe der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufung ein, so seien diese Berufungen nicht gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden (VwGH 7.12.2000, 2000/16/0161; VwGH 28.6.2001, 2000/16/0886). Vielmehr sei zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091; vom 29.3.2007, 2005/15/0059), zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhänge. Letztere Berufung wäre als unzulässig geworden gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO zurückzuweisen, würde der Haftungsbescheid mit Beschwerdevorentscheidung aufgehoben (VwGH 14.10.1981, 81/13/0081; Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 248 RZ 16).

Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Dagegen beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte aus, dass die Beschwerdevorentscheidung zu Abgabenkontonummer xxx/xxxx ergangen sei, diese Abgabenkontonummer dem Bf. jedoch nicht zuordenbar sei, insoferne betreffe die Beschwerdevorentscheidung gar nicht den Bf.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO seien über Bescheidbeschwerden erst nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen habe, abzusprechen.

Die Beschwerdevorentscheidung berücksichtige nur ansatzweise die in den einzelnen Berufungen bzw. der Stellungnahme vorgebrachten Tatsachen, weitere jedenfalls erforderliche Ermittlungshandlungen seien nicht erkennbar.

Auch seien die in der Beschwerdevorentscheidung zitierten verwaltungsgerichtlichen Entscheidungen für die Bescheidbegründung irrelevant, so sei aus VwGH 14.12.2005, 2002/13/0196 bzw. 17.12.2003, 2000/13/0220 nicht ableitbar, dass die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen müsse;

Aus VwGH 27.8.2008, 2006/15/0279, ÖStZB 2009/171 sei zwar ableitbar, dass im Haftungsverfahren nicht zu prüfen sei, ob geleistete Zahlungen nach der KO (nunmehr IO) anfechtbar seien, dem Prüfer sei aber erkennbar gewesen, dass gar keine Zahlungen geleistet worden seien.

Auch wenn der Finanzverwaltung kein Zusammenhang zwischen § 248 BAO bzw. 122 GmbHG erkennbar sei, werde doch ausdrücklich darauf verwiesen, dass eine Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit beruhe, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. Formelle Mängel von Büchern oder Aufzeichnungen würden nur dann zur Schätzung berechtigen, wenn sie derart schwerwiegend seien, dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheine (VwGh 2.6.1992, 87/14/0160). § 255 AktG, § 122 GmbHG, § 89 GenG und § 41 PSI würden die unrichtige und unvollständige Darstellung der Verhältnisse einer Gesellschaft (oder Privatstiftung) unter besondere Strafsanktionen stellen, wobei wohl nur die Verletzung der Aufbewahrungspflicht alleine keiner Tathandlung gleichkomme. Die Vermutung der ordnungsgemäßen Führung der Bücher und Aufzeichnungen gemäß § 163 BAO sei zu keiner Zeit, nicht einmal im Zeitpunkt der Beschwerdevorentscheidung in Zweifel gezogen worden.

In der mündlichen Senatsverhandlung vom 19. März 2015 führte der steuerliche Vertreter hinsichtlich der Lohnsteuer für die Privatnutzung des firmeneigenen PKW's aus, dass der Bf. vom Masseverwalter aufgefordert worden sei, den Betrag "im Wege des Lohnsteuerregresses" auf ein Konto des Masseverwalters einzuzahlen. Der Bf. habe in diesem Verfahrensstand schuldbefreend nur an den Masseverwalter Zahlungen leisten können. Der Betrag könne auch nicht der Quote angerechnet worden seien, da der Bf. ansonsten lediglich einen geringeren Betrag einzuzahlen gehabt hätte.

Betreffend "Verzinsung des Verrechnungskontos" werde ein Prüfbericht zum Abgabenkonto "MH" vorgelegt, woraus sich ergebe, dass hinsichtlich

der verfahrensgegenständlichen Haftungsinanspruchnahme wegen der Abgabennachforderung wegen Nichtverzinsung eines Verrechnungskontos keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege, weil in diesem Prüfungsverfahren die Finanzverwaltung festgestellt habe, dass es dazu gar keine Abgabepflicht gebe.

Es werde auch auf den Rechtsgrundsatz Vorhersehbarkeit verwaltungsbehördlicher Einscheidungen verwiesen.

Zu den beiden Punkten Frau M. und Sachbezug K.E. und Bf. möchte der steuerliche Vertreter in diesem Verfahren keine weiteren Angaben machen. Dies könnte allenfalls Gegenstand des nachfolgenden Beschwerdeverfahrens nach § 248 BAO sein.

Zur Umsatzsteuer werde auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes 2005/13/0145 verwiesen. Es sei in diesem Verfahren dem Bf. nicht möglich gewesen, anhand der ihm übermittelten Unterlagen zu erkennen, worauf sich konkret seine Haftungsinanspruchnahme beziehe. Er habe mit dem Haftungsbescheid lediglich den Umsatzsteuerjahresbescheid 2011 zugestellt bekommen, daher werde diesbezüglich eingewendet, dass ein Verfahrensfehler vorliege.

Die Finanzverwaltung spreche in diesem Zusammenhang von unterschiedlichen Zeiträumen. Es würden sowohl Voranmeldungszeiträume als auch das gesamte Jahr genannt bzw. gebe es auch einen Schreibfehler insoweit das Jahr 2013 genannt sei.

Der Amtsbeauftragte teilte auf Befragung, ob die Quote genau entrichtet wurde oder allenfalls eine Überzahlung vorliegt, mit, dass er dazu im Moment keine genauen Angaben machen könne. Er habe keine Abschlussbuchung in seinem Akt.

Der steuerliche Vertreter beantragte die Einvernahme des Masseverwalter Dr. L. sowie des Prüfers F. zur Feststellung hinsichtlich des Verrechnungskontos.

In der Beratung des Senates wurde in der Folge der Beschluss auf Vertagung zur Klärung des Sachverhaltes im Zusammenhang mit der an den Masseverwalter erfolgten Zahlung (Lohnsteuerregress) gefasst. Das Finanzamt wurde aufgefordert, die bezughabenden Akten vorzulegen.

Dieser Aufforderung ist das Finanzamt am 27. April 2015 nachgekommen. Im beiliegenden Bericht wurde ausgeführt, dass mit Bekanntmachung vom 18. -- 2012 der Sanierungsplan angenommen worden sei. Die Quote sei mit 38% festgesetzt worden. Im Konkursverfahren habe das Finanzamt eine Forderung in Höhe von € 37.593,23 angemeldet. Die Quote von 38% sei in vier Teilbeträgen von je € 1.471,27 und € 2.100,08 entrichtet worden. Aus dem Sanierungsplan seien nur die Quotenzahlungen dem Finanzamt übermittelt worden. Der Lohnsteuerregress sei eine an den Masseverwalter gerichtete Zahlung, die dieser dem Konkurssonderkonto gutgeschrieben habe. Weiters habe der Bf. in sieben Raten den Saldo des Verrechnungskontos und eine Privatentnahme vom Firmenkonto der GmbH an den Masseverwalter bezahlt. Die sieben Raten würden einen Betrag von € 4.997,77 umfassen.

Weiters betreffe die im Prüfungsbericht bertreffend MH getroffene Feststellung zu Tz 4 einen Kredit, für den Herr MH als Bürge und Zahler beigetreten sei. Die Kreditrückzahlungen seien nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden. Die im Haftungsverfahren zur Vorschreibung gelangte Lohnsteuer betreffe hingegen das Verrechnungskonto M.H .

Der Bericht des Finnzamtes wurde dem steuerlichen Vertreter übermittelt, der seinerseits eine Vereinbarung des Bf. mit K.E. und Ing. MH über die Entrichtung der Sanierungsquote vom 18. -- 2012 vorlegte.

In der mündlichen Verhandlung vom 28. Mai 2015 wurde zum Sachverhalt seitens der Parteien nichts Ergänzendes vorgebracht.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

*Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.*

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

#### **1.) Abgabenforderung gegen den Vertretenen:**

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 62 % der die Haftung betreffenden am Abgabenkonto aushaltenden Abgabenschuldigkeiten fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum3 das über das Vermögen der X-GmbH am Datum1 eröffnete Sanierungsverfahren nach Annahme und rechtskräftiger Bestätigung einer Quote von 38 % aufgehoben wurde.

#### **2.) Stellung des Bf. als Vertreter:**

Der Bf. war gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug ab Datum4 alleiniger Geschäftsführer der GmbH und kann somit gemäß §§ 9 und 80 BAO – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen zur Haftung herangezogen werden.

#### **3.) Schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters:**

## a) Umsatzsteuer 1-7/2011

Entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde kann es sich nicht um die Umsatzsteuer 3/2011 gehandelt haben, da diese Voranmeldung in Höhe von € 3.509,21 bereits am 30. Mai 2011 verbucht wurde. Zu diesem Zeitpunkt befand sich am Abgababekonto ein Guthaben in Höhe von € 2.972,24 wobei der verbleibende Restbetrag in Höhe von € 536,97 durch die aus der Veranlagung der Umsatzsteuer 2009 resultierenden Gutschrift in Höhe von € 2.108,02 gänzlich getilgt wurde.

In der NiE.schrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO und dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 6. September 2011 betreffend die Umsatzsteuer 01-07/2011 ist unter Tz. 3 ausgeführt:

„Für die Monate Juni und -- 2011 wurden wE. Umsatzsteuerzahlungen geleistet, noch wurden Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben. Für diesen Zeitraum wurden keinerlei Aufzeichnungen und Belege vorgelegt. Daher müssen die Steuerbemessungsgrundlagen gemäß §184 BAO geschätzt werden. Als Grundlage werden die Bemessungsgrundlagen für Mai herangezogen werden.“

Eine Geschäftsführerhaftung erstreckt sich auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeit) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt.

Der Bf. kann daher nur für die vor Konkursöffnung fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen werden.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat zweit folgenden Kalendermonats eine Voranmeldung einzureichen und eine sich ergebende Vorauszahlung zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs.3 UStG hat das Finanzamt die die Steuer festzusetzen, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.(..) Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitszeitpunkt.

Nachdem die Nachforderungen tatsächlich ausschließlich die Monate Juni und -- 2011 betreffen und die am 15. August 2011 bzw. 15. September 2011 fällig waren, der Konkurs jedoch bereits am Datum1 eröffnet wurde, kann der Bf. für diese Abgabenschuldigkeiten nicht zur Haftung herangezogen werden, da er ab Konkursöffnung nicht mehr für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich war.

Der Beschwerde war daher insoweit statzugeben. Eine weitere Auseinandersetzung mit den diesbezüglichen Beschwerdeausführungen ist daher nicht erforderlich.

## b) Lohnabgaben:

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO ist zunächst darauf hinzuweisen, dass bei Selbstbemessungsabgaben maßgebend ist, wann diese Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die

Abgaben bescheidmäßigt festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes).

Ad Verrechnungskonto M.H ist im Prüfungsbericht ausgeführt:

*„Das Verrechnungskonto von Herrn M.H weist einen Forderungsstand iHv rd € 250.000,00 auf; eine Verzinsung wurde bisher nicht vorgenommen bzw. ist nicht aus den vorhandenen Unterlagen erkennbar. Die Nichtverzinsung stellt einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar und ist nachzuversteuern.“*

Da die Haftung nach § 9 BAO eine schuldhafte Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten erfordert, sind diesbezügliche Feststellungen zu treffen.

Bei der Frage, ob für den Bf. erkennbar war, dass die Nichtverzinsung einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellt, ist zu bedenken, dass für die Berechnung der Lohnabgaben ein Steuerberater bzw. eine Buchhalterin, nämlich Frau I. beauftragt war.

Nachdem die gesamte Buchhaltung auch von der Steuerberaterin geführt wurde, ist davon auszugehen, dass diese in Kenntnis des Sachverhaltes war.

Da der Bf. auf die ordnungsgemäße Berechnung der Lohnabgaben durch die Steuerberaterin vertrauen durfte und es sich hier um keinen alltäglichen Geschäftsvorfall handelt, trifft den Bf. kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Lohnabgaben im Zusammenhang mit der Nichtverzinsung, weshalb der Beschwerde insoweit stattzugeben war.

Ad Dienstverhältnis Frau M. ist im Prüfungsbericht ausgeführt

*„Lt. Auskunft GF bzw. Frau M. hat Frau M. diverse Bürotätigkeiten (Schreibarbeiten, telefonische Terminvereinbarungen u dgl.) für die Firma X erbracht – diese wurden auf „selbständiger Basis – Werkvertrag“ abgerechnet (bis Oktober 2008 war Frau M. bei der Fa. X als DN angemeldet und hat die gleichen Tätigkeiten durchgeführt). Aufgrund der EingliE.ung in das Unternehmen, fehlenden Unternehmerrisikos u. dgl. ist von einem Dienstverhältnis auszugehen. Aus ökonomischen Gründen und aufgrund der Tatsache, dass die Versteuerung der Einkünfte bereits stattgefunden hat, werden lediglich die LNK nachverrechnet.“*

In diesem Zusammenhang macht der Bf. einen Verfahrensmangel bei der Festsetzung geltend und verweist auf die GPLA-Richtlinien und die darin getroffenen Formalvorschriften hinsichtlich der ordnungsgemäßen Abwicklung von GPLA-Prüfungen, ohne die Mängel konkret zu nennen.

Da der Haftung für diese Lohnabgaben Abgabenbescheide vorangehen, ist die Behörde daran gebunden. Ob die GPLA-Prüfung den Formalvorschriften entsprochen hat, ist im Haftungsverfahren nicht zu prüfen. Der Bf. bestreitet auch nicht die Feststellungen der Prüfer, weshalb hier von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen ist, da dem Bf. die Verträge der Gesellschaft mit Frau M. mit der Primärschuldnerin bekannt sein müssen und die Abänderung des Dienstvertrages in einen Werkvertrag offenbar nur zur „Steuerersparnis“ vorgenommen wurde. Da der Bf. keinen plausiblen Grund für die

Änderung der steuerlichen Behandlung der Tätigkeit von Frau M. vorbrachte, war von einer schuldhafoten Pflichtverletzung auszugehen.

Nach den Prüfungsfeststellungen haben Frau K.E. sowie der Bf. selbst Firmen-Pkw's privat benutzt.

Es stellt unternehmerisches Allgemeinwissen dar, dass für die private Kfz-Nutzung ein Sachbezug anzusetzen ist. Aus § 4 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl. II Nr. 416/2001 ist unter Punkt 4.2.4 Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz zu entnehmen:

*„(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten, einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) maximal 510 Euro monatlich anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen.“*

Es liegt bezüglich der Privatnutzung von arbeitgebereigenen KFZ eine eindeutige und leicht zu erforschende Regelung vor.

Bei allfälligen Zweifeln über die steuerrechtlichen Folgen einer solchen Nutzung wären fachkundige Auskünfte einzuholen gewesen. Unkenntnis allein vermag den Vertreter iSd § 9 BAO nicht zu entschuldigen. Wer trotz Rechtsunkenntnis Erkundigungen unterlässt, handelt zumindest fahrlässig.

Bezüglich der privaten KFZ-Nutzung durch Frau K.E. hat der Bf. kein Vorbringen erstattet.

Der Bf. führt zur eigenen Privatnutzung des PKW's aus, dass er den von der Außenprüfung beanstandeten Betrag für die Privatnutzung in Höhe von € 2.852,17 im Zuge des Konkursverfahrens der Primärschuldnerin an den Masseverwalter überwiesen habe und hat dies durch Vorlage von Unterlagen nachgewiesen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass zu beurteilen war, aus welchem Grunde der Sachbezug nicht zum Fälligkeitstag der Lohnabgaben für den Zeitraum 1.10.2009 bis 31. 5. 2011, somit zu den jeweiligen Fälligkeitstagen, beginnend mit 15.11.2009 bis 15.6.2011 bei der Berechnung berücksichtigt wurde und die Abgaben nicht entrichtet wurden.

Weiters wurden auch vom Masseverwalter keine gesonderten Zahlungen auf die nunmehr gegenständlichen Lohnabgaben getätigt.

Das Vorbringen kann somit das Verschulden des Bf. an der fehlerhaften Berechnung und der Nichtabfuhr der diesbezüglichen Lohnsteuer nicht entkräften, jedoch wird auf dieses Vorbringen bei der zu treffenden Ermessensentscheidung noch einzugehen sein.

Weiters wurden im Zuge der Lohnsteuerprüfung nachstehende Abfuhrdifferenzen festgestellt:

Jahr	Monat	Differenz	AA

2009		-99,71	L
2009		181,94	DB
2009		16,57	DZ
2011	05	1.476,30	L
2011	05	431,72	DB
2011	05	38,38	DZ

Der Bf. hat zu diesen Nachforderungen kein Vorbringen erstattet, weshalb von einer schuldhafoten Pflichtverletzung auszugehen ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schulhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Wenngleich im Haftungsverfahren die den Vertreter treffende besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jE. Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, aufzustellen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147).

Gleiches gilt für die in der Berufung aufgestellte bloße Behauptung, es wären keinerlei liquide Mittel mehr vorhanden gewesen, um Gläubiger befriedigen zu können. Abgesehen davon war der Berufungswerber bereits vom Finanzamt im Haftungsvorhalt vom 20. November 2012 ausdrücklich aufgefordert worden, einen Liquiditätsstatus vorzulegen. Dieser Aufforderung kam der Berufungswerber jedoch nicht nach. Ungeachtet des ausdrücklichen Hinweises im angefochtenen Haftungsbescheid, dass wE. das Fehlen der Mittel noch die Gläubigergleichbehandlung in geeigneter Weise dargestellt bzw.

nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden seien, wurde auch in der vorliegenden Beschwerde wE. ein ergänzendes Vorbringen erstattet, noch wurden die bereits vom Finanzamt geforderten Unterlagen vorgelegt.

Dem Einwand, dass die Abgabenschulden nicht bedient hätten werden können, da der Gesellschaft die entsprechenden Mittel gefehlt hätten, kann nicht gefolgt werden, zumal nicht bestritten wurde, dass die Löhne, zu denen die Nachverrechnungen erfolgten, tatsächlich ausbezahlt wurden. Damit steht zweifelsfrei fest, dass die GmbH über liquide Mittel zur zumindest teilweisen Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten verfügte.

Einen Erkundungsbeweis aufzunehmen, ist die Behörde nicht gehalten (VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0082).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Der Bf. erbrachte im Verwaltungsverfahren keinen Nachweis über die Höhe der liquiden Mittel und deren Verwendung.

Dem Vorbringen, dass seitens der Finanzverwaltung nicht vom Anfechtungsrecht nach § 27 ff IO Gebrauch gemacht worden sei, ist entgegenzuhalten, dass gemäß § 37 IO das Anfechtungsrecht vom Insolvenzverwalter ausgeübt wird. Zudem fand die Prüfung während des Insolvenzverfahrens statt.

Davon abgesehen war Gegenstand der Außenprüfung vom 22/23. September 2011 die Lohnabgaben 1.1.2007 bis Datum-1 und stand dies daher mit einer eventuellen Geschäftsführerhaftung in keinerlei Zusammenhang.

Berechnung des haftungsgegenständlichen Betrages:

Der jeweilige Hinzurechnungsbetrag wurde auf die jeweiligen Monate/Jahre aliquot aufgeteilt und von dem sich ergebenden Betrag 38% in Abzug gebracht.

a.) M.

	1.6.2009-31.12.2009	2010	1.1.2011-31.5.2011	Gesamt
Dienstgeberbeitrag	382,46	655,65	273,19	1.311,30
Zuschlag zum DB	34,24	58,71	24,46	117,41

b) PKW-Sachbezug E.

	1.10.2009-31.12.2009	2010	1.1.2011-31.5.2011	Gesamt
Lohnsteuer	401,76	1.607,04	669,60	2.678,40
Dienstgeberbeitrag	50,22	200,88	83,70	334,80
Zuschlag zum DB	4,48	17,92	7,47	29,87

c) PKW-Sachbezug Bf.

	1.9.2009-31.12.2009	2010	1.1.2011-31.5.2011	Gesamt
Lohnsteuer	336,83	1.010,48	421,04	1.768,35
Dienstgeberbeitrag	42,10	126,32	52,63	221,05
Zuschlag zum DB	3,76	11,28	4,70	19,74

d.) Abfuhrdifferenzen:

Jahr	Monat	Differenz	AA
2009		-99,71	L
2009		112,80	DB
2009		10,27	DZ
2011	05	915,31	L
2011	05	267,67	DB
2011	05	23,80	DZ

Anmerkung: Für die Gutschrift in Höhe von 99,71 (L 2009) wurde keine Quote abgezogen.

Gesamt:

	2009	2010	1.1.2011-31.5.2011	Gesamt
Lohnsteuer	638,88	2.617,52	2.005,95	5.262,35
Dienstgeberbeitrag	587,58	982,85	677,19	2.247,62
Zuschlag zum DB	52,75	87,91	60,43	201,09
				7.711,06

## 5.) Kausalzusammenhang :

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

## 6.) Ermessen

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Laut Firmenbuchauszug ist der Bf. einziger Geschäftsführer der Gesellschaft, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 BAO, und können diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebbracht werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens bei seiner Haftungsanspruchnahme nicht rechtswidrig vorgegangen.

Im Rahmen des Ermessens war jedoch der Umstand, dass der Bf. die von der Außenprüfung festgestellte Lohnsteuer für Privatnutzung eines firmeneigenen PKW's in Höhe von € 2.852,17 im Zuge des Konkursverfahrens der Firma an den Masseverwalter überwiesen hat, zu berücksichtigen. Der Masseverwalter hat den Betrag nicht direkt an das Finanzamt weitergeleitet, sondern in die Konkursmasse eingebbracht. Der Senat vertritt die Ansicht, dass es der Billigkeit entspricht, diese Zahlung des Bf. in voller Höhe zu berücksichtigen, da er Schadensgutmachung in voller Höhe (somit ohne Berücksichtigung der Konkursquote) geleistet hat und nicht dafür verantwortlich gemacht werden kann, dass der Betrag vom Masseverwalter nicht mit entsprechender Verrechnungsweisung auf das Finanzamtskonto überwiesen wurde.

Daher wird im Rahmen des Ermessens der Haftungsbetrag um € 2.852,17 (Anrechnung auf die Lohnsteuer 2009 bis 2011 in Höhe von insgesamt € 1.768,35 betr. Sachbezug Bf. (siehe oben) und € 1.083,82 auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuldigkeiten) gemäß der nachstehenden Tabelle reduziert.

	2009	2010	1.1.2011-31.5.2011	Gesamt
Lohnsteuer	--	1.465,60	1.584,91	3.050,51
Dienstgeberbeitrag	--	982,85	677,19	1.660,04
Zuschlag zum DB	--	87,91	60,43	148,34
				4.858,89

Im Hinblick darauf, dass dem Begehr des Bf. auf Berücksichtigung der an den Masseverwalter entrichteten Lohnsteuer entsprochen wurde, konnte der Beweisantrag auf Ladung des Masseverwalters zur Einvernahme durch das BFG abgewiesen werden.

#### **Zulässigkeit einer Revision:**

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

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

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

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

Wien, am 28. Mai 2015