

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 10. September 2012, St.Nr. 000/0000, mit dem die Beschwerdeführerin gemäß §§ 9, 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. C GmbH im Ausmaß von 24.258,50 Euro in Anspruch genommen wurde, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird **teilweise** dahin **Folge gegeben**, dass die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschulden eingeschränkt wird:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	08/2011	6.091,96
Lohnsteuer	09/2011	3.883,16
Körperschaftsteuer	07-09/2011	5.920,98
Körperschaftsteuer	10-12/2011	2.300,83
Dienstgeberbeitrag	08/2011	4.031,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2011	322,51
Summe		22.550,86

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Die Primärschuldnerin, die C GmbH, deren Unternehmensgegenstand das Baunebengewerbe des Innen- und Außenverputzes war, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 11. Februar 2004 gegründet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes D vom 23. November 2011 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

Der Konkurs wurde nach Schlussverteilung (Quote: 3,5465381 %) mit Beschluss vom 9. April 2013 aufgehoben.

Die amtswegige Löschung der Firma im Firmenbuch erfolgte am 28. August 2014.

Laut Firmenbucheintragung war die Beschwerdeführerin (Bf) von 30. Juni 2011 bis zur Konkurseröffnung selbständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin und ab 9. April 2013 Liquidatorin der Gesellschaft.

Mit Ergänzungsersuchen vom 1. Dezember 2011 wies die Abgabenbehörde die Bf darauf hin, dass über das Vermögen der C GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Sie sei seit 30. Juni 2011 als Geschäftsführerin der Gesellschaft für die Entrichtung deren Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich gewesen. Die in beiliegender Rückstandsaufgliederung angeführten Abgabenschulden, die vor Eröffnung des Konkursverfahrens fällig gewesen seien, seien nicht entrichtet worden.

Diese Abgabenschulden seien, soweit sie nicht durch die im Insolvenzverfahren zu erwartende Quote entrichtet würden, bei der Gesellschaft uneinbringlich. Sie werde ersucht, darzulegen, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Abgaben entrichtet würden (zB Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter, usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis ihrer Rechtfertigung seien vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. An Hand des beiliegenden Fragebogens seien ihre derzeitigen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Mit Haftungsbescheid vom 10. September 2012 wurde die Bf als Haftungspflichtige gemäß §§ 9, 80 ff BAO für nachstehende aushaftende Abgabenschulden der C GmbH in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Lohnsteuer	08/2011	6.312,17

Lohnsteuer	09/2011	4.023,52
Körperschaftsteuer	2007	892,50
Körperschaftsteuer	07-09/2011	6.135,00
Körperschaftsteuer	10-12/2011	2.384,00
Dienstgeberbeitrag	08/2011	4.177,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2011	334,17
Summe		24.258,50

Mit Beschluss vom 23. November 2011 sei über das Vermögen der C GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Die Bf sei von 30. Juni 2011 bis zur Konkurseröffnung Geschäftsführerin dieser Gesellschaft gewesen und habe in dieser Zeit deren abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen gehabt. Die angeführten Abgabenschulden, die vor Eröffnung des Konkursverfahrens fällig gewesen seien, seien nicht entrichtet worden.

Der Abgaberrückstand sei nach Aufhebung des Konkurses und Entrichtung der Quote bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Die mit Schreiben vom 1. Dezember 2011 an sie gerichteten Fragen habe die Bf bis dato nicht beantwortet. Ob vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, sei daher nicht belegt worden.

Die Geltendmachung der Haftung sei in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt.

Nach Darstellung der gesetzlichen Ermessenskriterien (§ 20 BAO) sowie der haftungsrelevanten Bestimmungen der §§ 9, 80 BAO führte die Abgabenbehörde unter Hinweis auf § 78 Abs. 3 EStG 1988 ferner aus, dass die haftungsgegenständliche Lohnsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei.

Die Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheide 2011 seien dieser Entscheidung beigelegt.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wandte die Bf ein, dass sie die genannte Abgabenschuld von 24.258,50 Euro nicht nachvollziehen und prüfen könne, da regelmäßig Zahlungen der C GmbH stattgefunden hätten. Das Ergänzungsersuchen habe sie nicht am 1. Dezember 2011, sondern erst am 25. Jänner 2012 erhalten und dieses ordnungsgemäß beantwortet. Gerne übersende sie eine Kopie der eingereichten Unterlagen inklusive der wirtschaftlichen Verhältnisse.

Mit Schreiben vom 5. November 2012 übermittelte die Abgabenbehörde der Bf einen Ausdruck der auf dem Abgabenkonto der C GmbH im Zeitraum von 30. Juni 2011 bis 23. November 2011 vorgenommenen Buchungen. An die Bf erging ferner die Aufforderung, die laut ihren Angaben bereits übersandten, beim Finanzamt jedoch nicht eingelangten Unterlagen vorzulegen.

In dem mit 22. März 2012 datierten und mit "Einspruch & Ergänzung" bezeichneten Schreiben hatte die Bf eingewendet, erst seit 30. Juni 2011 Geschäftsführerin der C GmbH gewesen zu sein und Einspruch zu erheben, weil sie die genannten Angaben (gemeint wohl: Abgaben) so kurzfristig nicht nachvollziehen könne.

Der nunmehr ebenfalls vorgelegten, mit 16. März 2012 datierten "Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse" war zu entnehmen, dass die Bf einen monatlichen Geschäftsführerbezug von ca. 1.000,00 Euro netto hatte. Sie habe weder Unterhaltungspflichten noch eine weitere Wohnung, sondern nur an der der Abgabenbehörde bekannten Adresse eine Liegenschaft, auf der aber ein Belastungs- und Veräußerungsverbot sowie ein Wohnrecht zu Gunsten der Mutter eingetragen seien. Per 22. März 2012 verfüge sie über ein Bankguthaben von 69,51 Euro. An Vermögenswerten nannte die Bf ein Leasingfahrzeug sowie 50 % Geschäftsanteile an der E, an Verbindlichkeiten aus Bürgschaftserklärungen je 15.000,00 Euro und 62.294,06 Euro gegenüber der F und der G. An weiteren Verbindlichkeiten führte die Bf solche gegenüber der H, Wohnbau, in Höhe von 37.447,91 Euro, gegenüber dem Finanzamt D, Haftung für Verbindlichkeiten der C GmbH, in Höhe von 34.534,87 Euro, gegenüber der Rechtsanwaltskanzlei K in Höhe von 87.039,48 Euro, gegenüber L in Höhe von 1.154,00 Euro, gegenüber M (Kreditkarte) in Höhe von 2.591,00 Euro sowie gegenüber der Fa. N in O (Heizöl) in Höhe von 2.500,00 Euro an.

## **Erwägungen**

Eingangs ist festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates getreten ist.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die vorliegende Berufung war am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig, sodass sie als Beschwerde zu erledigen war.

## **Auf Grund der Aktenlage ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung maßgeblicher Sachverhalt:**

Die Bf war von 30. Juni 2011 bis zur Konkurseröffnung am 23. November 2011 handelsrechtliche Geschäftsführerin der C GmbH. Darüber hinaus war sie Geschäftsführerin und Gesellschafterin der mit Gesellschaftsvertrag vom 28. März 2007 gegründeten E, über deren Vermögen am 3. Oktober 2013 ebenfalls das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Mit dem nunmehr angefochtenen Haftungsbescheid vom 10. September 2012 wurde die Bf für die dort näher bezeichneten Abgabenschulden der C GmbH, die während der Geschäftsführertätigkeit der Bf fällig waren, zur Haftung herangezogen.

In der Bescheidebegründung findet sich der Hinweis, dass die Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheide 2011 diesem Bescheid beigelegt seien.

Auf die Beschwerdemöglichkeit nach § 248 BAO wurde in der Rechtsmittelbelehrung des angefochtenen Bescheides ausdrücklich aufmerksam gemacht.

Der Niederschrift vom 12. Mai 2011 über eine bei der C GmbH durchgeführte Außenprüfung waren im Wesentlichen eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen sowie eine Umsatzerhöhung für die Jahre 2007 bis 2009 auf Grund von Erlösverkürzungen zu entnehmen.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuer 2007 erging auf Grund der Prüfungsfeststellungen am 1. Juni 2011 ein geänderter Bescheid mit einer Nachforderung von 892,50 Euro. Laut Abgabenkonto war dieser Mehrbetrag am 11. Juli 2011 fällig.

Der Körperschaftsteuererstbescheid datiert vom 30. Juli 2008.

Im Zuge einer Prüfung der Lohnabgaben anlässlich der Konkursöffnung wurde ua. festgehalten, dass die Löhne und Gehälter bis einschließlich September 2011 an die Arbeitnehmer ausbezahlt worden seien.

Im Bericht des Masseverwalters vom 26. Jänner 2012 wurde ua. darauf verwiesen, dass die Primärschuldnerin im Jahr 2010 noch einen Gewinn erwirtschaftet habe. Ab dem Jahr 2010 habe die finanzierende Bank aber die Sicherheiten neu bewertet und sei die für die Überbrückung der Wintermonate im Baugewerbe erforderliche Ausweitung des Kreditrahmens nicht im gewünschten Ausmaß gewährt worden. Ein Teil der laufenden Forderungen habe daher nicht mehr bedient werden können; schließlich hätten die relativ hohen Leasingkosten des Betriebsgebäudes sowie der Fahrzeuge und Gerüste vorrangig bedient werden müssen.

Nach Ansicht des Masseverwalters sei die Zahlungsunfähigkeit spätestens Mitte 2011 eingetreten. Zu diesem Zeitpunkt habe die Schuldnerin Baustoffe nur mehr gegen Vorkasse erhalten. Alle Forderungen seien an die G zediert.

Laut Einkommensteuerbescheid 2013 bezog die Bf in diesem Jahr ein Einkommen von rund 7.700,00 Euro.

Einem Versicherungsdatenauszug vom 21. Oktober 2014 zufolge ist sie seit 1. November 2013 arbeitslos gemeldet.

### **Rechtliche Beurteilung :**

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen haben nach § 80 BAO 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 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 Pflicht nicht eingebracht werden können.

Haftungsvoraussetzungen sind somit eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Vertreterstellung, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden.

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob die Gesellschaft die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel zur Verfügung hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären.

Dass Abgaben bei einer in Konkurs verfallenen Gesellschaft nicht mehr einbringlich sind, erlaubt keinen Rückschluss darauf, dass die Gesellschaft auch zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen der zu entrichtenden Abgaben nicht in der Lage gewesen wäre, die Abgaben zu entrichten.

Der Nachweis einer Überschuldung der Gesellschaft ist in diesem Zusammenhang nicht zielführend, weil aus der Verschuldung der Gesellschaft allein noch keine verlässliche Aussage über deren Liquiditätslage abzuleiten ist (VwGH 19.2.1997, 96/13/0079).

Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Lohnabgaben) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Abzustellen ist daher auf den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden.

Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung (und nicht erst die Nachforderung auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung) entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216; Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 9 Tz 10 letzter Satz).

Führt ein Geschäftsführer als Vertreter der Gesellschaft geschuldete Abgaben nicht ab, liegt eine objektive Verletzung der den Geschäftsführer treffenden abgabenrechtlichen Pflichten vor. Haftungsbegründend kann sich diese Pflichtverletzung (unter der Voraussetzung der erschwerten Einbringlichkeit beim Abgabenschuldner) allerdings nur dann auswirken, wenn dem Geschäftsführer an der Pflichtverletzung auch ein Verschulden in Form eines vorsätzlichen oder fahrlässigen Handelns oder Unterlassens anzulasten ist. Eine schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten ist anzunehmen, wenn der Vertreter

keine Gründe darlegen kann, auf Grund derer ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen ist (VwGH 18.7.2001, 2001/13/0078)

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat.

Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung 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 Abgabentrichtung 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 worden sind. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218).

Den Vertreter trifft daher eine qualifizierte Mitwirkungspflicht; ihm obliegt die konkrete und schlüssige Darstellung der Gründe, die der rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegen gestanden sind.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs erforderlich sind (VwGH 28. 5. 2008, 2006/15/0322). Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes kann sich nach der Judikatur daher nicht nur bei Abzahlung bereits bestehender Verbindlichkeiten ergeben, sondern auch bei Zug-um-Zug-Geschäften, wie etwa bei Barzahlung neuer Materialien oder der Bezahlung der laufenden Miete.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO fällt als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt (VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218).

Eine solche Ausnahme besteht jedoch nicht für Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen (VwGH 19.4.2007, 2005/15/0129; Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 9 Tz 11d).

Die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung ist im Haftungsverfahren nicht zu prüfen, weil Gegenstand des Beschwerdeverfahrens gegen den Haftungsbescheid allein die Frage ist, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft in

Anspruch genommen worden ist, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabensatzung können nur im Rechtsmittelverfahren gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch mit Aussicht auf Erfolg erhoben werden.

Gemäß § 248 erster Satz BAO kann der Haftungspflichtige innerhalb der Frist für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen, dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide Beschwerde erheben.

Wird der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig – etwa durch Zusendung von Kopien der maßgeblichen Bescheide – darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt worden sind, so liegt infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053).

Nur dann, wenn – insbesondere bei Selbstbemessungsabgaben – ein Bescheid über den Abgabensanspruch nicht erlassen wurde, könnte in der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid die Höhe des Abgabensanspruches angefochten werden.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung (§ 20 BAO) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Einbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Hauptschuldner nicht ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Nach Aufhebung des Konkurses und Löschung der Firma im Firmenbuch ist von der Uneinbringlichkeit noch offener Abgabenschulden bei der Gesellschaft auszugehen.

**Bezogen auf den gegenständlichen Sachverhalt bedeutet diese Rechtslage Folgendes :**

Die Stellung der Bf als verantwortliche Geschäftsführerin im haftungsrelevanten Zeitraum [die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben lagen zwischen 11. Juli 2011 (Körperschaftsteuer 2007) und 15. November 2011 (Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2011)] blieb unbestritten.

Der Konkurs wurde nach Schlussverteilung (Quote: 3,5465381 %) mit Beschluss vom 9. April 2013 aufgehoben und die Firma am 28. August 2014 im Firmenbuch gelöscht.

Die Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben in dem diese Quote übersteigenden Ausmaß steht daher zweifelsfrei fest.



Nach Verrechnung der Konkursquote haften diese Abgaben nur mehr in dem im Spruch angeführten Ausmaß aus. Der Beschwerde war insoweit stattzugeben, als die Haftung auf die verbliebenen, bei der Gesellschaft uneinbringlichen Abgaben einzuschränken war.

Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des § 9 BAO ist eine schuldhafte Pflichtverletzung durch die Bf, zu deren Pflichten es gehörte, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Die Bf wandte im Hinblick auf diese Abgaben lediglich ein, deren Höhe nicht überprüfen und nachvollziehen zu können. Eine Beschwerde im Sinne des § 248 BAO brachte die Bf nicht ein.

Dieser bloß allgemein gehaltene Einwand verpflichtete die Behörde nicht zur Vornahme weiterer Ermittlungen (VwGH 24.2.2011, 2009/16/0108). Eine nähere Begründung des Beschwerdevorbringens, die zu einer Abänderung hätte führen können, erfolgte auch nach Übermittlung eines Ausdrucks der auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin vorgenommenen Buchungen von 30. Juni 2011 bis 23. November 2011 nicht.

Insbesondere brachte die Bf keine Gründe vor, die ihr die Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gemacht hätten. Weder wurde behauptet, dass für die Entrichtung keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden wären, noch, dass sämtliche Gläubiger gleichmäßig befriedigt worden wären.

Da die Bf dazu keinerlei Vorbringen erstattete, bestand auch keine amtswegige Ermittlungspflicht.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Gründe, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs geboten hätten, wurden weder vorgebracht, noch waren solche aktenkundig.

Die Lohnsteuer ist eine vom Arbeitnehmer geschuldete und vom Arbeitgeber einbehaltene Abgabe. Wie oa., besteht für die Lohnsteuer eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz und kann die Nichtabfuhr der Lohnsteuer, die auf den ausbezahlten Arbeitslohn entfällt, nicht mit dem Fehlen ausreichender Mittel gerechtfertigt werden.

Gegenständlich wurden die Löhne bis September 2011 an die Arbeitnehmer ausbezahlt. Der Bf war daher als Verschulden zur Last zu legen, Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt zu haben.

Die ohne Bezugnahme auf einen konkreten Sachverhalt erhobenen Einwendungen der Bf waren auch im Hinblick auf die übrigen gemeldeten, nicht bescheidmäßig festgesetzten Selbstbemessungsabgaben (Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) nicht geeignet, eine Überprüfung der Höhe dieser Abgaben herbeizuführen.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuer ergab sich aus der Aktenlage, dass der Körperschaftsteuer(erst)bescheid 2007 am 30. Juli 2008 erging. Der Mehrbetrag resultierte aus einer abgabenbehördlichen Prüfung und wurde mit Bescheid vom 1. Juni 2011 vorgeschrieben. Diese zusätzliche Abgabenverbindlichkeit beruhte auf der Feststellung von Schwarzumsätzen.

Wenngleich die Bf auch dagegen keinen Einwand erhob, lag auf der Hand, dass die für dieses Jahr festgestellten Malversationen nicht ihr, sondern allenfalls dem die Gesellschaft im Kalenderjahr 2007 vertretenden Geschäftsführer vorwerfbar gewesen wären.

Ein Verschulden der Bf lag diesbezüglich nicht vor, weshalb die Geltendmachung der Haftung für die Körperschaftsteuernachforderung 2007 in Höhe von 892,50 Euro zu Unrecht erfolgte.

Darüber hinaus wurde der entsprechende Bescheid, wie aus den im Haftungsbescheid angeführten Beilagen ersichtlich war, der Bf nicht zur Kenntnis übermittelt. Damit lag ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über das Rechtsmittel gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar gewesen wäre.

Im Rahmen der zu treffenden Ermessensentscheidung war zu berücksichtigen, dass die Geltendmachung der Haftung die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabeanspruches darstellte. Auf Grund des Alters der Bf (Jahrgang 9999 ) konnte nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch bei ihr zur Gänze uneinbringlich sein werden. Eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit schließt nicht aus, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Haftung nicht etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen zulässig (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220).

Der Umstand, dass die Bf derzeit arbeitslos gemeldet ist und weitere Schulden zu bedienen hat, schließt die Haftung somit nicht aus. Insgesamt gesehen war daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten.

Gründe, die eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung gerechtfertigt hätten, brachte die Bf nicht vor.

Für die nach Abzug der Konkursquote und nach Ausscheiden der Körperschaftsteuer 2007 verminderten Abgabenschulden der C GmbH erfolgte die Geltendmachung der Haftung gegenüber der Bf daher zu Recht.

Abschließend war festzustellen, dass die P Steuerberatung GmbH ab 1. Juli 2014 als steuerliche Vertreterin der Bf, der auch eine Zustellungsbevollmächtigung erteilt wurde, in der elektronischen Datenbank eingetragen ist.

Nach § 323 Abs. 39 BAO gilt für den Übergang der Zuständigkeit von den Abgabenbehörden zu den Verwaltungsgerichten, dass, soweit zum 31. Dezember

2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz bestanden hat, diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gilt.

Von dieser – auf den vorliegenden Fall nicht zutreffenden – Übergangsregelung abgesehen wirkt jedoch eine vor der Abgabenbehörde ausgewiesene Vollmacht nicht gegenüber dem Bundesfinanzgericht (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 83 Anm. 24a, mit Hinweis auf Fischerlehner, Das neue Abgabenverfahren, § 83 Anm 3).

Demzufolge war die Zustellung des Erkenntnisses an die Bf persönlich zu veranlassen.

### **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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Auf die in der Begründung angeführten Entscheidungen wird verwiesen.

Linz, am 3. Februar 2015