

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des BF, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 15.09.2011 betreffend Haftung für Abgabenschulden der Firma T GmbH i.L. (StNr) gemäß §§ 9, 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	11/07	15.01.2008	8.852,60
Umsatzsteuer	01/08	17.03.2008	2.024,76
Umsatzsteuer	02/08	15.04.2008	23.235,55
Umsatzsteuer	03/08	15.05.2008	4.217,67
Umsatzsteuer	05/08	15.07.2008	2.301,51
Umsatzsteuer	06/08	18.08.2008	2.316,41
Umsatzsteuer	07/08	15.09.2008	2.570,36
Umsatzsteuer	12/08	16.02.2009	25.105,72
Körperschaftsteuer	04-06/08	15.05.2008	435,37
Körperschaftsteuer	07-09/08	18.08.2008	435,37
Pfändungsgebühr	2008	17.04.2008	8.659,32
Barauslagenersatz	2008	17.04.2008	6,38
Säumniszuschlag 1	2007	18.03.2008	116,07
Säumniszuschlag 1	2008	18.03.2008	88,38
Säumniszuschlag 1	2008	18.03.2008	17.035,91
Säumniszuschlag 1	2008	17.04.2008	1.789,40
Säumniszuschlag 1	2008	16.07.2008	483,74
Säumniszuschlag 1	2008	16.07.2008	84,35

Säumniszuschlag 2	2008	16.07.2008	8.488,96
Säumniszuschlag 2	2008	19.09.2008	232,36
<b>Summe</b>			<b>108.480,19</b>

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

**A)** Mit Gesellschaftsvertrag vom 9.6.2005 war die im Firmenbuch zu FN1 protokollierte L & Co Gesellschaft m.b.H. gegründet worden. Der Beschwerdeführer war seit Gründung dieser Gesellschaft deren Geschäftsführer.

Mit Kauf- und Übertragungsvertrag vom 31.7.2007 wurde der operative Betrieb der Gesellschaft in die F GmbH ( FN2 ) übertragen. Als Kaufpreis wurde ein in Raten zu begleicher Betrag von 5,7 Mio. € festgelegt. Die letzte Rate in Höhe von 1,5 Mio. wäre am 15.12.2007 zu leisten gewesen (§ 6 lit. f des Vertrages). Die Gesellschaft erzielte danach nur mehr Umsätze aus Leasing- bzw. Vermietungsgeschäften. Zwischen der Verkäuferin und der Käuferin wurde ein Personalleasingvertrag abgeschlossen (§ 3 des Vertrages). Ferner wurden mehrere Liegenschaften von der Verkäuferin an die Käuferin in Untermiete gegeben (§ 4 des Vertrages).

Weiters wurde vereinbart, die Firma der Verkäuferin zu ändern (§ 14 des Vertrages). Durch einen Generalversammlungsbeschluss vom 19.9.2008 wurden der Gesellschaftsvertrag und die Firma der Gesellschaft in T GmbH geändert.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 11.11.2009 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet, und nach Schlussverteilung mit weiterem Beschluss vom 4.4.2011 aufgehoben. Die Konkursgläubiger erhielten eine Quote von 0,37413 %.

Am 13.3.2014 wurde die Firma der Primärschuldnerin im Firmenbuch gelöscht.

**B)** In einem Vorhalt vom 29.7.2011 wies das Finanzamt den Beschwerdeführer auf dieses bereits beendete Konkursverfahren hin. Er sei seit 11.6.2005 Geschäftsführer und daher für die Entrichtung der Abgaben aus den Gesellschaftsmitteln verantwortlich gewesen. Folgende Abgabenschuldigkeiten, die vor Konkurseröffnung fällig gewesen wären, seien nicht entrichtet worden:

<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Betrag</b>
Umsatzsteuer	11/07	8.852,60
Umsatzsteuer	2008	0,01
Umsatzsteuer	01/08	2.032,36
Umsatzsteuer	02/08	23.322,81
Umsatzsteuer	03/08	4.233,51
Umsatzsteuer	05/08	2.310,15
Umsatzsteuer	06/08	2.325,11
Umsatzsteuer	07/08	2.580,01
Umsatzsteuer	12/08	25.200,00
Körperschaftsteuer	04-06/08	437,00
Körperschaftsteuer	07-09/08	437,00
Pfändungsgebühr	2008	8.691,84
Barauslagenersatz	2008	6,40
Säumniszuschlag 1	2007	116,51
Säumniszuschlag 1	2008	19.554,95
Säumniszuschlag 1	2009	1.440,00
Säumniszuschlag 2	2008	8.754,07
<b>Summe</b>		<b>110.294,33</b>

Diese Abgaben seien bei der Gesellschaft uneinbringlich. Der Beschwerdeführer möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Bei Nichtbeantwortung des Vorhaltes gehe das Finanzamt von einer schuldhaften Verletzung der im § 80 Abs. 1 BAO normierten Pflichten aus.

In seiner Stellungnahme vom 10.8.2011 führte der Beschwerdeführer aus, die gegenständliche Abgabenschuld sei bei der Gesellschaft uneinbringlich, weil seitens der Betriebserwerber eine fällige Rate von 1,4 Mio. € nicht entrichtet worden sei. Die gegenständliche vermeintliche Säumigkeit sei daher ausschließlich auf Umstände

zurückzuführen, die er als Geschäftsführer weder vorhersehen habe können noch verursacht hätte. Die Nichtentrichtung der Kaufpreisrate seitens des Erwerbers sei auch für die gegenständliche Insolvenz maßgebend gewesen. Da er die gegenständliche Uneinbringlichkeit nicht beeinflussen habe können, liege auch keiner Verletzung seiner Geschäftsführerpflicht vor. Es bestehe dementsprechend keine Veranlassung zur Geltendmachung der Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO. Die Eingänge inklusive Mehrwertsteuer hätten Mietrechnungen an die Käuferin betroffen, wobei diese von der Bank zur Gänze einbehalten worden seien. Da seitens der Betriebserwerber die gegenständliche Rate nicht entrichtet worden wäre, sei auch keine Entrichtung der Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft möglich gewesen. Die angeführten Abgaben hätten aufgrund des Fehlens ausreichender Mittel nicht entrichtet werden können. Nachdem die gegenständliche Kaufpreisforderung nicht eingegangen sei, sei es auch zur Einstellung der Überweisung durch die Hausbank gekommen.

Mit Haftungsbescheid vom 15.9.2011 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß §§ 9, 80 BAO hinsichtlich der im Vorhalt angeführten Abgaben in Höhe von insgesamt 110.294,33 € in Anspruch. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, der Beschwerdeführer habe trotz Vorhalt vom 29.7.2011 nicht nachgewiesen, dass ihm eine Erfüllung seiner Pflichten nicht möglich gewesen sei. Er habe auch nicht belegt, wie die vorhandenen Gesellschaftsmittel verwendet worden seien. Es sei dazu kein Gutachten eines Buchsachverständigen notwendig, sondern lediglich die Gegenüberstellung der Zahlungen an das Finanzamt und an die übrigen Gläubiger. Aufgrund der Aktenlage sei daher von einem schuldhaften Verhalten auszugehen, zumal sich der Abgabenrückstand überwiegend aus Selbstbemessungsabgaben zusammensetze.

Dem Haftungsbescheid waren Ablichtungen aller Säumniszuschlagsbescheide angeschlossen, die im Haftungsbescheid zum Teil lediglich summarisch erfasst worden waren. Ferner wurden dem Beschwerdeführer – soweit die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern aus bescheidmäßigen Festsetzungen resultierten – Umsatzsteuerbescheide übermittelt. Die Umsatzsteuern für die Monate Jänner bis Juli 2008 waren von der Gesellschaft dem Finanzamt bekannt gegeben worden, es wurde insofern der selbst berechnete Betrag der Haftungsinanspruchnahme zugrunde gelegt. Schließlich wurden dem Haftungsbescheid noch der Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid vom 29.8.2007 und der Bescheid vom 24.4.2008 über die Festsetzung der haftungsgegenständlichen Gebühren und Auslagenersätzen angeschlossen.

Gegen diesen Haftungsbescheid richtet sich die Beschwerde (damals Berufung) vom 21.10.2011. Der Beschwerdeführer führte darin wiederholend aus, dass die Erwerberin des Unternehmens vom Kaufpreis einen Betrag von rund 1,4 Mio. € nicht entrichtet habe. Dementsprechend sei es nicht möglich gewesen, die Abgabenverbindlichkeiten zeitgerecht zu entrichten. Die Umsatzsteuerzahllasten seien auch "durch Weiterverrechnung der Leasingraten für den Maschinenpark der Sparkasse Mobilienleasing GmbH entstanden, weil die Bruttomieten an die Sparkasse bezahlt

wurden, diese aber wegen der offenen Kredite keine USt-Zahlungen durchführte". Da der Zahlungsausfall nicht vorhersehbar gewesen sei, hätten auch keine entsprechenden Teilzahlungen entrichtet werden können. Es liege daher keinerlei Säumigkeit seinerseits vor, sondern die Nichtentrichtung sei ausschließlich aufgrund der Nichtzahlung seitens der Erwerberin erfolgt.

**C)** Mit Beschluss vom 30.3.2012, bekannt gemacht am 2.4.2012, wurde über das Vermögen des Beschwerdeführers das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, und Mag. Dr. Johannes Mühllechner als Masseverwalter bestellt.

Die gegenständliche Haftungsschuld wurde in diesem Verfahren vom Finanzamt als Insolvenzforderung angemeldet.

In seinem ersten Bericht vom 15.5.2012 führte der Masseverwalter unter anderem aus, dass der Beschwerdeführer der Firmenanwalt der XY Gruppe gewesen sei, die bereits ab der Jahrtausendwende mit wirtschaftlichen Schwierigkeiten gekämpft habe. Aus wirtschaftlich und haftungsmäßig nicht nachvollziehbaren Gründen habe der Beschwerdeführer die Geschäftsführung etlicher Unternehmen dieser Gruppe übernommen und sei auch Haftungen eingegangen. Es würden dem Insolvenzverwalter von der Rechtsanwaltskammer monatlich pfändbare Beträge von 724,91 € angewiesen, im Übrigen habe kein verwertbares Vermögen ermittelt werden können. Als Konkursforderungen wären rund 17 Mio. € angemeldet worden, wovon rund 7 Mio. € anerkannt und rund 10 Mio. € bestritten worden seien. Nach Abklärung der bestrittenen Forderungen und Abschluss offener Berufungsverfahren sowie eines Strafverfahrens habe der Beschwerdeführer vor, unter Mithilfe seiner Familie den Gläubigern eine Einmalzahlung anzubieten, welche über seiner Vermögenslage in den nächsten sieben Jahren liegen werde.

**D)** Am 24.1.2012 legte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat die Berufung zur Entscheidung vor. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gewesenen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

### **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 eingebracht 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 Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen gegen die Primärschuldnerin wurde vom Beschwerdeführer nicht bestritten. Die Abgabensprüche wurden ihm im Zuge der Erlassung des Haftungsbescheides durch Übermittlung von Ablichtungen der entsprechenden Abgabenbescheide zur Kenntnis gebracht. Hinsichtlich der Umsatzsteuern für die Monate Jänner bis Juli 2008 wurden der Haftung die von der Gesellschaft dem Finanzamt bekannt gegebenen und selbst berechneten Beträge zugrunde gelegt.

Die haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge wurden durch die dem Haftungsbescheid angeschlossenen Festsetzungsbescheide näher dargestellt, im Spruch des angefochtenen Bescheides jedoch teilweise lediglich in einer Summe angeführt. Im Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses werden die Säumniszuschläge entsprechend diesen Festsetzungsbescheiden aufgegliedert. Am Haftungsumfang tritt dadurch insoweit keine Änderung ein.

Der Beschwerdeführer war seit Gründung der Primärschuldnerin deren alleinverantwortlicher Geschäftsführer und hatte diese Funktion bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens (11.11.2009) inne.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Gesellschaft steht insoweit fest, als diese Abgaben nicht durch die im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin erzielte Konkursquote abgedeckt wurden.

Die Konkursquote in Höhe von 1.317,18 € (0,37413 %) wurde vom Finanzamt im gegenständlichen Fall am 13.4.2011 (und damit vor Erlassung des Haftungsbescheides) zur Gänze auf den ältesten Rückstand, und zwar die nunmehr haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 11/2007 verrechnet. Im Haftungsbescheid werden daher die übrigen Abgabenschuldigkeiten mit den ursprünglichen, nicht um die Konkursquote anteilig verminderten Beträgen ausgewiesen. Eine derartige Verrechnung gemäß § 214 Abs. 1 BAO ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes allerdings verfehlt (BFG 31.7.2014, RV/5101346/2011 mit Hinweis auf VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071; VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013). Richtigerweise ist die Konkursquote aliquot auf alle im Konkursverfahren angemeldeten Abgabeforderungen zu verrechnen. Bereits der Unabhängige Finanzsenat hat daher in Fällen wie dem gegenständlichen auf diese Rechtsprechung dadurch Bedacht genommen, dass in anhängigen Berufungsverfahren die haftungsgegenständlichen Abgaben um diese Konkursquote vermindert wurden (z.B. UFS 12.9.2011, RV/0037-W/11; UFS 22.10.2012, RV/1417-L/10).

Bezüglich der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 11/2007 ist aber zu beachten, dass im Rahmen einer Entscheidung über eine Berufung bzw. nunmehr Beschwerde gegen einen erstinstanzlichen Haftungsbescheid der Haftungsumfang in dieser

Entscheidung gegenüber dem im Erstbescheid angeführten Ausmaß nicht ausgedehnt werden darf. Spruch des Haftungsbescheides (§ 224 BAO) ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird auch die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis im Beschwerdeverfahren festgelegt. Sache des erstinstanzlichen Verfahrens war es, die Haftung für Umsatzsteuer 11/2007 im Ausmaß von 8.852,60 € geltend zu machen. Würde die Haftung für diese Abgabe auf einen Betrag von 10.131,73 € erhöht (8.852,60 € zuzüglich der zu Unrecht zur Gänze mit dieser Abgabe verrechneten Konkursquote von 1.317,18 € und abzüglich der anteiligen Quote von 38,05 €), würde die Entscheidung über die Sache des erstinstanzlichen Bescheides hinausgehen und der Beschwerdeführer insoweit erstmalig zur Haftung herangezogen. Damit würde im Rahmen des Erkenntnisses eine Entscheidung getroffen, die in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde fällt und das Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit belastet (vgl. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029).

Hinsichtlich dieser – wenn auch zu Unrecht – um die volle Konkursquote verminderten Abgabe verbleibt es daher bei dem im Erstbescheid angeführten Ausmaß von 8.852,60 €. Hinsichtlich des Differenzbetrages von 1.279,13 € (volle Quote von 1.317,18 € abzüglich anteiliger Quote von 38,05 €) wäre eine – mit weiterem Erstbescheid der Abgabenbehörde auszusprechende – Haftungsinspruchnahme denkbar. Eine solche wird im gegenständlichen Fall aber im Hinblick auf die Geringfügigkeit dieses Betrages (auch im Verhältnis zum gegenständlichen Haftungsumfang) sowie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass ohnehin nur ein geringer Betrag der gegenständlichen Haftungsschuld einbringlich sein wird, wohl kaum zweckmäßig sein.

Die haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen reduzieren sich daher unter Berücksichtigung der Konkursquote von 0,37413 % wie folgt:

<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Fälligkeit</b>	<b>Betrag</b>	<b>Quote</b>	<b>Rückstand</b>
Umsatzsteuer	11/07	15.01.2008	8.852,60	0,00	8.852,60
Umsatzsteuer	2008	16.02.2009	0,01	0,00	0,01
Umsatzsteuer	01/08	17.03.2008	2.032,36	7,60	2.024,76
Umsatzsteuer	02/08	15.04.2008	23.322,81	87,26	23.235,55
Umsatzsteuer	03/08	15.05.2008	4.233,51	15,84	4.217,67
Umsatzsteuer	05/08	15.07.2008	2.310,15	8,64	2.301,51
Umsatzsteuer	06/08	18.08.2008	2.325,11	8,70	2.316,41
Umsatzsteuer	07/08	15.09.2008	2.580,01	9,65	2.570,36
Umsatzsteuer	12/08	16.02.2009	25.200,00	94,28	25.105,72
Körperschaftsteuer	04-06/08	15.05.2008	437,00	1,63	435,37

Körperschaftsteuer	07-09/08	18.08.2008	437,00	1,63	435,37
Pfändungsgebühr	2008	17.04.2008	8.691,84	32,52	8.659,32
Barauslagenersatz	2008	17.04.2008	6,40	0,02	6,38
Säumniszuschlag 1	2007	18.03.2008	116,51	0,44	116,07
Säumniszuschlag 1	2008	18.03.2008	88,71	0,33	88,38
Säumniszuschlag 1	2008	18.03.2008	17.099,89	63,98	17.035,91
Säumniszuschlag 1	2008	17.04.2008	1.796,12	6,72	1.789,40
Säumniszuschlag 1	2008	16.07.2008	485,56	1,82	483,74
Säumniszuschlag 1	2008	16.07.2008	84,67	0,32	84,35
Säumniszuschlag 1	2009	16.03.2010	1.440,00	5,39	1.434,61
Säumniszuschlag 2	2008	16.07.2008	8.520,84	31,88	8.488,96
Säumniszuschlag 2	2008	19.09.2008	233,23	0,87	232,36
<b>Summen</b>			<b>110.294,33</b>	<b>379,52</b>	<b>109.914,81</b>

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf (z.B. VwGH 30.1.2014, 2013/16/0229). Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht entbindet die Behörde zwar nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Der (potenziell) Haftungspflichtige hat aber etwa das behauptete Fehlen ausreichender Mittel zur Entrichtung der Abgabenschulden der Gesellschaft glaubhaft zu machen, da nur dieser in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen hat, der ihm nicht nur entsprechende Behauptungen sondern auch deren Nachweise ermöglicht.

Dazu wurde der Beschwerdeführer bereits im Vorhalt des Finanzamtes vom 29.7.2011 ausdrücklich aufgefordert, nicht nur die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.) darzulegen, sondern auch die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung vorzulegen. Dieser Aufforderung wurde jedoch nicht entsprochen. Durch die bloße Behauptung des (gänzlichen) Fehlens von Gesellschaftsmitteln zur (zumindest anteiligen) Abgabentrichtung kommt ein (potenziell) Haftungspflichtiger der ihn treffenden qualifizierten Mitwirkungspflicht aber nicht ausreichend nach.

Im angefochtenen Haftungsbescheid wurde neuerlich darauf hingewiesen, dass nicht belegt worden sei, wie die Gesellschaftsmittel verwendet worden wären. Aufgrund der von der Gesellschaft selbst berechneten und bekannt gegebenen Umsatzsteuerzahllasten



konnte das Finanzamt von erzielten Umsätzen ausgehen, was gegen die behauptete gänzliche Mittellosigkeit der Gesellschaft sprach. Ungeachtet dessen wurden auch im Zuge der gegenständlichen Beschwerde keinerlei Belege vorgelegt, aus denen die völlige Mittellosigkeit der Gesellschaft ersichtlich gewesen wäre.

In der Beschwerde wurde zugestanden, dass die Gesellschaft Umsätze aus Leasinggeschäften erzielt hatte. Die Bruttomieten seien allerdings an die Sparkasse bezahlt worden, die wegen offener Kreditforderungen aber keine Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt durchgeführt habe.

In seiner Rechtsprechung zu § 9 BAO hat der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen, dass ein Geschäftsführer, der an der ordnungsgemäßen Wahrnehmung seiner Obliegenheiten gehindert ist, entweder sofort die Behinderung der Ausübung seiner Funktion abstellen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden muss, andernfalls er für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft haftet (vgl. die Judikaturnachweise bei Ritz, BAO, 5. Auflage, § 9 Tz 17). Die von der Gesellschaft selbst berechneten Umsatzsteuervorauszahlungen wurden über einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten dem Finanzamt lediglich bekannt gegeben, es erfolgten aber keinerlei Zahlungen durch die Gesellschaft. Bei dieser Sachlage wäre es am Beschwerdeführer gelegen gewesen, entweder umgehend eine Behinderung in der Ausübung seiner Funktion durch die Bank abzustellen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden.

Sollten der Einbehaltung der in den Mietzahlungen enthaltenen Umsatzsteuern durch die Bank Zessionsvereinbarungen zur Besicherung offener Kreditforderungen zugrunde gelegen sein, so hätte der Beschwerdeführer nachvollziehbar darlegen müssen, dass er nicht damit rechnen habe können, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als der Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden der Gesellschaft, zu entziehen, oder dass er ohnehin – durch entsprechende Vertragsgestaltung – vorgesorgt habe, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese als bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149 mit Hinweis auf VwGH 23.1.1997, 96/15/0107). Auf allfällige Zessionsverträge als Grund für die Nichtentrichtung der Abgaben hat bereits das Finanzamt im Vorhalt vom 29.7.2011 hingewiesen. Dazu wurde jedoch vom Beschwerdeführer kein Vorbringen erstattet.

Im gesamten haftungsrelevanten Zeitraum (Fälligkeiten zwischen dem 15.1.2008 und Konkurseröffnung am 11.11.2009) wurden lediglich zwei Zahlungen an das Finanzamt geleistet und zwar 439 € am 17.11.2008 zur Abdeckung der Körperschaftsteuervorauszahlung für das vierte Quartal 2008 und 437 € am 24.2.2009 zur Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung für das erste Quartal 2009. Daneben erfolgten lediglich Überrechnungen vom Abgabenkonto einer weiteren Gesellschaft der gegenständlichen Unternehmensgruppe.

Dass es bei dieser Sachlage zu einer Benachteiligung des Abgabengläubigers gegenüber der Bank gekommen ist, welche nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers die in den kassierten "Bruttomieten" enthaltenen haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge einbehalten und zur Abdeckung der offenen Kreditforderungen verwendet hat, ist evident bzw. hätte es gerade in diesem Fall eines substantiierten Nachweise des Beschwerdeführers bedurft, dass dem nicht so gewesen wäre. Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine Gegenüberstellung der Zahlungen an das Finanzamt (in welche nebenbei bemerkt auch die überrechneten Beträge einbezogen werden hätten können) und der "Zahlungen" an die übrigen Gläubiger ausreichend wäre. Ungeachtet dessen enthält die Beschwerde keine derartige Gegenüberstellung.

Insgesamt gesehen hat der Beschwerdeführer – trotz Aufforderung durch das Finanzamt – weder das gänzliche Fehlen von Gesellschaftsmitteln, noch die Gleichbehandlung des Abgabengläubigers mit den übrigen Gläubigern durch Vorlage geeigneter Unterlagen glaubhaft gemacht. Das Finanzamt durfte daher vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO ausgehen.

Aus der Haftungsinanspruchnahme war allerdings der erst mit Bescheid vom 9.2.2010 festgesetzte erste Säumniszuschlag 2009 in Höhe von 1.440,00 € auszuscheiden, da dieser erst am 16.3.2010 und damit nach Konkurseröffnung (11.11.2009) fällig war. Hinsichtlich der Nichtentrichtung dieser Abgabe kann dem Beschwerdeführer keine schuldhafte Pflichtverletzung vorgeworfen werden.

Ferner wurde aus der Haftungsinanspruchnahme die offenkundig lediglich auf einer Rundungsdifferenz beruhende Nachforderung an Umsatzsteuer 2008 in Höhe von 0,01 € ausgeschieden, sodass für die Haftung nur mehr die im gegenständlichen Spruch aufgegliederten Abgaben verbleiben.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, a.a.O., § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhanges bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Die Geltendmachung der Haftung stellt im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar. Zweckmäßig ist dieselbe deswegen, weil damit im Schuldenregulierungsverfahren des Beschwerdeführers, in welchem die Haftungsschuld vom Finanzamt angemeldet wurde, zumindest noch ein – wenn auch nur geringer – Teil der Abgabenschulden voraussichtlich einbringlich sein wird. Der Masseverwalter hat in seinem Bericht vom 15.5.2012 ausgeführt, dass nach Abklärung der bestrittenen Forderungen und Abschluss der offenen Verfahren der Beschwerdeführer unter Mithilfe seiner Familie den Gläubigern eine Einmalzahlung anbieten werde, welche über seiner Vermögenslage in den nächsten sieben Jahren liegen werde. Im Übrigen darf die Haftung nicht etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007; VwGH 29.6.1999, 99/14/0128). Eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen steht in keinem Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089). Diese kann auch dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044). Der Umstand, dass eine Haftungsschuld letztlich nur zum Teil eingebracht werden kann, steht deren (ungekürzten) Geltendmachung nicht entgegen (BFG 31.7.2014, RV/5101346/2011). Billigkeitsgründe, welche die aufgezeigten Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen und damit eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung rechtfertigen könnten, wurden weder vom Beschwerdeführer aufgezeigt, noch sind solche aktenkundig.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da den im gegenständlichen Verfahren zu klärenden Rechtsfragen keine weiter gehende, einzelfallübergreifende und rechtssystematische Relevanz und damit keine erhebliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukam bzw. die Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

Linz, am 27. Oktober 2014