

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Jirovec & Partner Rechtsanwalts GmbH, Bauernmarkt 24, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 15. Juli 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 30.789,52 anstatt € 31.544,39 eingeschränkt wird.

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

Mit Haftungsbescheid vom 15. Juli 2010 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer (Bf) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH im Ausmaß von € 31.544,39 in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2000	581,38
Umsatzsteuer	2001	6.182,58
Umsatzsteuer	2002	2.442,26
Umsatzsteuer	01/2003	400,00
Kapitalertragssteuer (KB)	01-12/2000	1.053,76
Kapitalertragsteuer (KB)	01-12/2001	7.994,01
Säumniszuschlag 1	2003	159,88
Barauslagen	2003	224,99
Porto	2003	0,55

Säumniszuschlag 2	2003	57,60
Säumniszuschlag 3	2003	57,60
Umsatzsteuer	2003	731,61
Umsatzsteuer	01-03/2004	1.640,00
Umsatzsteuer	04/2004	9.111,93
Säumniszuschla g 1	2004	124,00
Säumniszuschla g 1	2004	600,00
Säumniszuschla g 2	2004	91,12
Säumniszuschla g 3	2004	91,12

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

Gemäß § 9 Abs. 1 leg.cit. hafteten die in § 80 Abs 1 leg.cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten.

Gemäß § 1298 ABGB obläge dem, der vorgebe, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert gewesen sei, der Beweis.

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können.

Der Bf sei im Zeitraum von 3. Juni 2000 bis 19. April 2007 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der T-GmbH, also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Der Bf sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten: Bei einer Betriebsprüfung im Zeitraum 22. November 2002 bis 31. März 2003 (mit Unterbrechungen) sei die Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 geprüft worden. Die Besteuerungsgrundlagen hätten für die Jahre 2000 und 2001 geschätzt werden müssen. Die Umsatzsteuer für 1/2003 sei im Zuge der Betriebsprüfung festgesetzt worden. Für diesen Zeitraum seien keine Voranmeldung abgegeben und keine Zahllasten geleistet worden. Die Umsatzsteuer für 2003 sei bis heute nicht entrichtet worden. Für die Umsatzsteuer 1-03/04 und 04/04 sei die Selbstberechnung unrichtig gewesen, Erklärung

sei keine eingereicht worden. Die angeführten Säumniszuschläge seien festgesetzt worden, weil die Abgaben nicht am Fälligkeitstag entrichtet worden seien.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe ( VwGH 18.10.1995, 91/13/0037,0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichten, 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.

Die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2000 und 2001 sei geschätzt worden, weil keine Grundaufzeichnungen vorgelegt worden seien und nicht aufgeklärte Kalkulationsdifferenzen vorlägen.

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabensforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, Zl. 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, Zl. 85/17/0035 und VwGH 13.9.1988, Zl. 87/14/0148). Da der Bf seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei der Bf seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zur Entlastung darzutun, nicht nachgekommen.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bf aus, dass der Bescheid in seinem ganzen Umfang bekämpft werde.

Gegen den Bf sei ein Haftungsbescheid betreffend USt 2000, USt 2001, USt 2002, USt 01/2003, USt 2003, Kapitalertragsteuer (KB) 01-12/2000, Kapitalertragsteuer (KB) 01-12/2001, USt 01-03/2004, USt 04/2004, sowie Säumniszuschläge, Barauslagen und Porto in einem Gesamtbetrag von € 31.544,39 ergangen, wobei er zur Haftung für die T-GmbH herangezogen worden sei.

In der Begründung zitiere die Finanzbehörde im Wesentlichen nur die gesetzlichen Bestimmungen, wonach der Vertreter einer GmbH für Abgaben der juristischen Person hafte, wenn sie bei dieser nicht eingebracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können. Hiebei werde auch darauf hingewiesen, dass die Umsatzsteuer für 2000 und 2001 aufgrund einer Betriebsprüfung im Zeitraum 22. November 2002 bis 31. März 2003 festgesetzt und die Besteuerungsgrundlagen hierfür geschätzt worden seien. Auch die Kapitalertragsteuern seien geschätzt worden.

Schon aufgrund der bis zu zehnjährigen Differenz zwischen Steuerzeitraum und nunmehriger Geltendmachung der Haftung gegen den Bf sei das gegenständliche Verfahren rechtsstaatlich bedenklich und werde jedenfalls Verjährung der Haftungsansprüche geltend gemacht.

Darüber hinaus würden die als Grundlage des Haftungsbescheides oben genannten Bescheide über die Abgabenansprüche bekämpft und gegen diese ausdrücklich hiermit Berufung erhoben, wobei (vorerst) deren Zustellung beantragt werde, um nähere Ausführungen tätigen zu können.

Aufgrund der formelhaften Begründung des bekämpften Bescheides sei in der Berufung vorerst darauf zu verweisen, dass bisher vom Finanzamt keine ausreichenden haftungsbegründenden Vorwürfe gegen den ehemaligen Geschäftsführer erhoben worden seien.

Es handle sich gegenständlich um Abgaben, die aufgrund der damals schlechten Geschäftslage nicht mehr hätten bezahlt werden können und sei schon ab 8. Juni 2000 vorübergehend und ab 1. Juli 2001 endgültig das Ruhen der Gewerbeberechtigung angezeigt worden, da zu diesem Zeitpunkt keinerlei Geschäftsbetrieb mehr bestanden habe, keine Umsätze erzielt worden seien und zu diesem Zeitpunkt auch keinerlei andere Verbindlichkeiten mehr hätten bezahlt werden können, sodass jedenfalls auch keine schuldhafte Pflichtenverletzung durch den Geschäftsführer vorliege.

Nach Erinnerung des Bf habe er keinerlei Kenntnis und Mitwirkung an der im Bescheid genannten Prüfung gehabt, sodass er deren Ergebnis schon deshalb bestreite.

Der Bf beantrage, den gegenständlichen Haftungsbescheid, - für den Fall der Vorlage an den UFS - nach Durchführung einer mündliche Berufungsverhandlung, welche jedenfalls beantragt werde, ersatzlos zu beheben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Mai 2011 als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ergänzend ausgeführt, dass Abgaben iSd § 9 Abs. 1 BAO uneinbringlich seien, wenn Vollstreckungsmaßnahmen in das Vermögen des Schuldners erfolglos gewesen seien oder voraussichtlich sein würden (VwGH 27.4.2000, 98/15/0129). Die Uneinbringlichkeit der im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten stehe bei der T-GmbH objektiv fest und werde auch nicht bestritten. Die Haftung werde im Rahmen der Ermessensübung aufgrund eines langjährigen Erhebungs- und Ermittlungsverfahrens und aufgrund oftmaliger Zahlungszusagen des Bf zum gewählten Zeitpunkt geltend gemacht.

Eine Einhebungsverjährung, wie vom Bf beeinsprucht werde, könne ebenfalls nicht vorliegen, da (neben anderen) zumindest im Jahr 2007 eine nach außen erkennbare Amtshandlung gesetzt worden sei. Dadurch beginne diese Frist erneut zu laufen, eine absolute Einhebungsverjährung kenne das Gesetz nicht.

Die Geltendmachung der Haftung liege auch im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz auferlegten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sei dabei die Bedeutung "berechtigten Interessen der Partei", dem Begriff der "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlichen vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform sei, wenn die Abgabenschuld beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, habe sich das Finanzamt veranlasst gesehen, die gesetzliche Vertreterhaftung im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Da der Abgabenausfall auch auf das Verschulden der Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen der Partei der Vorrang einzuräumen.

Entgegen den Ausführungen des Rechtsmittels seien im Bescheid über die Geltendmachung der Haftung gemäß §§ 9 i.V. 80 ff. BAO sehr wohl die bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen und maßgeblichen Erläuterungen angeführt worden, woraus einwandfrei die Gründe abgeleitet werden könnten, welche rechtlichen und tatbestandsmäßigen Voraussetzungen vorlägen, warum diese Haftung habe geltend gemacht werden müssen.

Nach ständiger Judikatur des VwGH habe der Geschäftsführer aber darzutun, aus welchen Gründen ihm eine Erfüllung der Abgabepflichten nicht möglich gewesen sei. Tue er das nicht, so dürfe die Abgabenbehörde annehmen, dass er schuldhaft seine Pflichten verletzt habe (vgl. VwGH 21.1.2001, 98/16/0094). Da für eine Haftung bereits leichte Fahrlässigkeit genüge, habe der Geschäftsführer zu beweisen, dass ihn nicht

einmal leichte Fahrlässigkeit treffe. In diesem Sinn trage der Geschäftsführer auch die Beweislast dafür, dass die Gesellschaft keine ausreichenden Mittel mehr gehabt habe, um die Steuerschulden zu zahlen (vgl. VwGH 26.9.2000, 99/13/0090). Da dieser Beweis vom Bf nicht erbracht werden können, sei schuldhaftige Pflichtverletzung zwingend anzunehmen.

Mit Ergänzungsauftrag vom 25. Jänner 2011 sei der Bf folglich nachweislich aufgefordert worden, diesen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Weder im Ermittlungsverfahren noch im Rechtsmittelverfahren habe dieser Nachweis erbracht werden können. Die Haftung für die geltend gemachte Umsatzsteuer bestehe daher zu Recht. Hinsichtlich der anderen in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten sei auf die ausführliche Begründung im Haftungsbescheid zu verweisen.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bf ergänzend im Wesentlichen vor, dass die Umsatzsteuer für 1/2003 im Zuge dieser Betriebsprüfung festgesetzt worden sei. Für die Umsatzsteuer 1-3/04 sowie 4/05 (wohl: 4/04) sei die Behörde davon ausgegangen, dass die Selbstberechnung unrichtig gewesen sei. Vorab sei festzustellen, dass die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide erst mit Bescheid vom 11. Oktober 2010 von der Behörde übermittelt worden seien. Diese „Basisbescheide“ seien noch nicht rechtskräftig.

Der Bf verweise nochmals darauf, dass ein Beweisantrag darüber gestellt worden sei, der von der Behörde jedoch nicht durchgeführt worden sei, dass ab 1. Juli 2001 endgültig das Ruhen der Gewerbeberechtigung angezeigt worden sei, durch Einholung der Bestätigung der WK .

Zum Nachweis des bisherigen gesamten Vorbringens werde auch die Einvernahme des Z1 , beantragt, der auch an der Gesellschaft beteiligt gewesen sei und insbesondere auch Wahrnehmungen über das endgültige Ruhen der Gewerbeberechtigung ab 1. Juli 2001 sowie verbunden damit die Einstellung des Gewerbebetriebes habe und im Zuge seiner Aussage bestätigen könne.

Der Bf sei bisher auch in keiner Weise in das Verfahren eingebunden gewesen und habe somit auch keine Möglichkeit gehabt, eine Stellungnahme zu den Zuschätzungen abzugeben. Dadurch sei das Parteiengehör verletzt, das bisherige Verfahren auch soweit rechtswidrig. Aus den ausgeführten Gründen sei daher der Berufung vollinhaltlich Folge zu geben.

Mit Eingabe vom 14. April 2015 brachte der Bf ergänzend vor, dass er zwar formell handelsrechtlicher Geschäftsführer der abgabenschuldigen Firma T-GmbH gewesen sei, jedoch die tatsächliche Geschäftsführung nicht von ihm ausgeübt worden sei und auch nicht ausgeübt werden können. Tatsächlich habe sämtliche Transaktionen in der T-GmbH Z1 , durchgeführt.

Wie bereits in der Berufung ausgeführt worden sei, habe es in den Jahren 2003 und 2004 keine Geschäftstätigkeit mehr gegeben, es komme daher für diesen Zeitraum

auch keine Steuerfestsetzung in Betracht. Es sei auch keinerlei Geschäftsveräußerung erfolgt, für diesen Fall wäre ja die allfällige Umsatzsteuer dann beim Erwerber wieder als Vorsteuer abzugsfähig gewesen. Es liege diesbezüglich weder ein tatsächlicher Verkauf, noch irgendeine Faktura vor. Schon aus diesem Grund könne für 2004 keinerlei Umsatzsteuerhaftung bestehen, zumal auch keine Umsätze erzielt worden seien.

Nochmals werde auch darauf verwiesen, dass die angeblich nicht abgeführten Steuern lediglich in Form einer Schätzung anlässlich der Betriebsprüfung ermittelt worden seien, wobei das ordentliche Parteigehör insofern verletzt gewesen sei, als der damals beigezogene wirtschaftliche Vertreter V, gar nicht mehr befugt gewesen sei, die T-GmbH zu vertreten. Schon allein aus diesem formellen Mangel könne daher der seinerzeitige Grundlagenbescheid nicht richtig sein. Unbestritten sei weiters, dass im Zusammenhang mit den Abgaben, die Gegenstand des nunmehrigen Verfahrens aufgrund des Haftungsbescheides bildeten, ein Rechtsmittelverfahren anhängig sei, in welchem eine rechtskräftige Entscheidung nicht vorliege.

Zur Kapitalertragssteuer sei nochmals festzuhalten, dass keinerlei Entnahmen durch den Bf aus der Gesellschaft getätigt worden seien. Es sei auch in keiner Weise festgestellt worden, dass er dies im gegenständlichen Zeitraum als Gesellschafter getan hätte, dazu lägen keine Beweisergebnisse vor.

Wie bereits festgehalten, sei faktischer Geschäftsführer damals Herr Z1, gewesen. Es werde nochmals ausdrücklich dessen Einvernahme zum Beweis für das gesamte bisherige Vorbringen, insbesondere auch in der Berufung und in diesem Schriftsatz, beantragt. Weiters werde beantragt, den informierten Steuerberater Z2, zum gesamten Vorbringen, insbesondere dass ab 2002 jedenfalls keinerlei Geschäftstätigkeit mehr entfaltet worden sei und sohin auch keine Umsätze erzielt worden seien, ausdrücklich aufrecht erhalten.

Aus verfahrensökonomischen Gründen werde daher beantragt, das gegenständliche Verfahren bis zur Rechtskraft des Rechtsmittelverfahrens über die Grundlagenbescheide zu unterbrechen. Mit dem Vorlageantrag (gemeint wohl: Vorlagebericht) habe die belangte Behörde die Tatsache dieses anhängigen Rechtsmittelverfahrens selbst bestätigt. Festgehalten werde in diesem Zusammenhang auch, dass es in keiner Weise der von der BAO vorgegebenen Verfahrensökonomie entsprechen würde, zu nicht rechtskräftigen Grundlagenbescheiden, welche auch damals nicht ordnungsgemäß zugestellt worden seien, nunmehr einen Haftungsbescheid auf Basis völlig unrichtiger Daten und Schätzungen zu erlassen, die dann schon aus verfahrensrechtlicher Vorsicht weiter angefochten werden müssten und wodurch wiederum ständig neuer Verwaltungs- und Kostenaufwand entstehe.

Die am 16. April 2015 anberaumte mündliche Beschwerdeverhandlung wurde infolge Fernbleibens des Bf gemäß § 274 Abs. 4 BAO in dessen Abwesenheit durchgeführt.

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

*Gemäß § 323 Abs. erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

*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 Pflichten nicht eingebracht werden können.*

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

*Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.*

*Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

Unbestritten ist, dass dem Bf als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 2000 bis 2007 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Das mit Eingabe vom 14. April 2015 erstattete ergänzende Vorbringen, dass der Bf zwar formell handelsrechtlicher Geschäftsführer der abgabepflichtigen Firma T-GmbH gewesen sei, jedoch die tatsächliche Geschäftsführung nicht von ihm ausgeübt worden sei und auch nicht ausgeübt werden können, vermag eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht darzutun, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0030) es bereits ein für die Haftung relevantes Verschulden begründet, dass sich der Bf bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf genommen hat. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, befreit demnach nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0282).

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen bei der GmbH stand nach der Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) spätestens mit der Eintragung der amtswegigen Löschung gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch am Da1 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Vertreter Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Laut Bp-Bericht vom 10. April 2003, Tz. 28 und Tz. 31, erfolgte aufgrund nicht vorgelegter Grundaufzeichnungen sowie nicht aufgeklärter Kalkulationsdifferenzen in den Jahren 2000 und 2001 eine Zuschätzung in Höhe von S 58.000,00 und S 440.000,00, die mit dem Bruttobetrag als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter in Höhe der Beteiligungsverhältnisse zugerechnet werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) muss für das Haftungsverfahren von der Rechtsrichtigkeit der mit Bescheiden vom 30. April 2003 erfolgten Vorschreibung der haftungsgegenständlichen Kapitalertragsteuer ebenso prüfungslos ausgegangen werden, wie von der Rechtsrichtigkeit der ihrem Entstehen zugrunde gelegten Gewinnausschüttung.

Hinsichtlich der dadurch bewirkten Kapitalertragsteuer kann deren Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG - binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) - dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung

des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhaftige Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bf zwar insofern behauptet, als es sich gegenständlich um Abgaben handle, die aufgrund der damals schlechten Geschäftslage nicht mehr hätten bezahlt werden können und schon ab 8. Juni 2000 vorübergehend und ab 1. Juli 2001 endgültig das Ruhen der Gewerbeberechtigung angezeigt worden sei, da zu diesem Zeitpunkt keinerlei Geschäftsbetrieb mehr bestanden habe, keine Umsätze erzielt worden seien und zu diesem Zeitpunkt auch keinerlei andere Verbindlichkeiten mehr hätten bezahlt werden können.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass laut Berufungsvorentscheidung vom 12. März 2012 betreffend die Grundlagenbescheide im Jahr 2004 die Geschäftsveräußerung (Entgelt: € 150.000,00 laut Bescheid vom 30. Mai 2005) versteuert werden musste und für das Jahr 2003 noch eine Umsatzsteuererklärung eingereicht wurde. Auch laut Bp-Bericht wurden im Zuge der Prüfung die Erlöse (zu 20%) für 2002 mit € 28.800,00 und für 1/2003 mit € 2.000,00 bekanntgegeben.

In Hinblick auf die im Rahmen der Betriebsprüfung bekannt gegebenen Erlöse und das laut Bescheid erzielte Entgelt für die Betriebsveräußerung ergeben sich aus der Aktenlage somit keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der Abgaben erforderlichen Mittel.

Zudem übersieht das Vorbringen hinsichtlich des Ruhens der Gewerbeberechtigung und Einstellung des Geschäftsbetriebes, dass diese Umstände für die Rechtmäßigkeit der gegenständlichen Haftung nur insoweit entscheidungswesentlich sind, als hierdurch allenfalls die Gesellschaftsmittel für die Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichen. Dazu wurde der Bf mit Ergänzungsauftrag vom 25. Jänner 2011 um Nachweis der Gläubigergleichbehandlung aufgefordert, welcher entsprechend den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 17. Mai 2011 jedoch nicht erbracht wurde.

Auf Grund des Vorhandenseins von Mittel aus der Betriebsveräußerung im Jahr 2004 konnten dem Bf mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können, und mangels Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) die - bis zu diesem Zeitpunkt fälligen - uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden, da sie in der Zeit fällig wurden, in der der Bf Geschäftsführer der Gesellschaft war.

Sofern der Bf mit dem Einwand, dass die im Rahmen der Betriebsprüfung vorgenommenen Schätzungen zu Unrecht erfolgt seien, die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen bestreitet, ist dem entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabebescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bf zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabefestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bf hat neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabeanpruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabeanpruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabeanpruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Daher kann auch der beantragten Unterbrechung des gegenständlichen Verfahren bis zur Rechtskraft des Rechtsmittelverfahrens über die Grundlagenbescheide nicht näher getreten werden.

Auf die Rechtskraft dieser Abgabefestsetzung kommt es entgegen dem Einwand des Bf nicht an (vgl. VwGH 24.3.2009, 2006/13/0156).

Auch der Einwand, dass der Bf bisher auch in keiner Weise in das Verfahren eingebunden gewesen sei und somit auch keine Möglichkeit gehabt habe, eine Stellungnahme zu den Zuschätzungen abzugeben, ist nicht zielführend, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.3.1995, 94/14/0156) der Umstand, ob der Bf zu den relevanten Prüfungsfeststellungen und damit zur Höhe der Abgabenschuldigkeiten Stellung nehmen konnte oder nicht, allenfalls für die nach § 248 BAO gesondert zu erhebende Berufung bzw das daran anschließende Berufungsverfahren gegen den Bescheid über den Abgabeanpruch von Bedeutung ist, nicht aber für das Verfahren, in welchem ausschließlich über die Heranziehung zur Haftung abgesprochen wird. Zudem war der Bf wohl schon aufgrund der in der Eingabe vom 14. April 2015 einbekannten Stellung als lediglich formell handelsrechtlicher Geschäftsführer nicht in das Verfahren eingebunden.

Hinsichtlich des mit Eingabe vom 14. April 2015 erhobenen Vorwurfes, dass V, nicht mehr befugt gewesen sei, die T-GmbH zu vertreten, und die Grundlagenbescheide damals nicht ordnungsgemäß zugestellt worden seien, ist auf die Ausführungen der Berufungsvorentscheidung vom 12. März 2012 zu verweisen, wonach der genannte Vertreter laut Aktenlage sehr wohl noch vertretungsbefugt war.

Da die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide dem Bf, der bei Abschluss der Betriebsprüfung ohnehin noch Geschäftsführer der Gesellschaft war, laut Vorlageantrag auch übermittelt wurden, ist eine Behinderung der Verteidigungsrechte des Bf im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid nicht zu erblicken.

Bezüglich der eingewendeten Einhebungsverjährung wurde dem Bf bereits mit Berufungsvorentscheidung vorgehalten, dass (neben anderen) zumindest im Jahr 2007 eine nach außen erkennbare Amtshandlung gesetzt worden sei, ohne dass der Bf dem entgegen getreten wäre. Bestätigt wird dies zudem durch die an den Bf als Geschäftsführer gerichtete Zahlungsaufforderung vom 9. September 2005, die Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf vom 28. Juni 2006, die Vorladung des Bf vom 2. März 2007 und Meldeanfragen etwa vom 9. September 2005 und 21. Juni 2006.

Zum Antrag des Bf auf Einvernahme von Zeugen zum Beweis seines gesamten Vorbringens ist zu bemerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 31.3.2003, 98/14/0164) die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraussetzt. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptung im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO ebenso nicht zu entsprechen wie solchen Beweisanträgen, die auch eine abstrakte Tauglichkeit des Beweismittels zur Beweisführung über das Beweisthema nicht einsichtig machen. Erheblich ist ein Beweisantrag zudem nur dann, wenn Beweisthema eine für die Rechtsanwendung mittelbar oder unmittelbar erhebliche Tatsache ist.

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

Der Beschwerde war jedoch insoweit Folge zu geben, als laut Rückstandsaufgliederung vom 15. April 2015 die Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 581,38 nicht mehr und die Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 6.182,68 nur mehr mit einem Betrag von € 6.009,09 unberichtigt aushafteten.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf für die laut Rückstandsaufgliederung vom 15. April 2015 nach wie vor unbericht aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der T-GmbH im Ausmaß von € 30.789,52 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

**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.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 23. April 2015