

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V und die Beisitzer A, B und C in Anwesenheit der Schriftführerin D in der Beschwerdesache des Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes I. vom 27.5.2010 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben. Der Haftungsbescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

1.1. Der Beschwerdeführer (Bf.) war Geschäftsführer der X-GmbH und als solcher seit 1.1.2004 zur selbständigen Vertretung der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen.

Am2007 wurde über das Vermögen der X-GmbH das Konkursverfahren eröffnet, welches noch anhängig ist.

Unternehmensgegenstand der mit Gesellschaftsvertrag vom 26.5.2000 gegründeten X-GmbH mit Sitz in I. war der Betrieb von drei in I., S. und L.

Mit Verschmelzungsvertrag vom 30.6.2005 wurde die Y-GmbH, die eincafe in N. betrieb, mit der X-GmbH als aufnehmende Gesellschaft verschmolzen. Die X-GmbH ist somit Gesamtrechtsnachfolgerin.

Bei einer Außenprüfung ab 6.7.2005 wurde die Feststellung getroffen, dass die Bücher der Y-GmbH für den Zeitraum 1999 bis 2004 schwerwiegende materielle und formelle Mängel aufwiesen. Es seien unter anderem einzelne Erlössparten des Gastronomiebetriebes systematisch unter Einsatz einer im Verbundkassensystem implementierten, automationsgestützten Manipulationsfunktion verkürzt worden. Für die Jahre 1999 bis 2004 seien daher Nachforderungen an Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer vorzuschreiben.

Aus der für das gegenständliche Haftungsverfahren relevanten Schätzung der Besteuerungsgrundlagen des Jahres 2004 resultierte eine Umsatzsteuernachforderung in

Höhe von 59.770,07 €, die mit Bescheid vom 29.8.2007 gegenüber dem Masseverwalter der X-GmbH als Rechtsnachfolgerin der Y-GmbH festgesetzt wurde.

1.2. Mit Haftungsbescheid vom 27.5.2010 zog das Finanzamt den Bf. zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO für die rückständige Umsatzsteuer 2004 der X-GmbH als Rechtsnachfolgerin der Y-GmbH im Betrag von 59.770,07 € heran. Ausgeführt wurde unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 9 und 80 BAO, der Bw. sei als Geschäftsführer der erstschuldnerischen GmbH verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben des Betriebes entrichtet werden. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass der Bw. diese gesetzliche Verpflichtung schuldhaft verletzt habe. Weiters wies das Finanzamt auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der GmbH hin. Nach Auskunft des Masseverwalters RA Dr. K. entfalle auf die Konkursgläubiger keine Quote.

1.3. In der dagegen erhobenen Berufung vom 11.6.2010 wurde im Wesentlichen ausgeführt, in einem gegen den Bf. und die faktischen Machthaber der erstschuldnerischen GmbH geführten gerichtlichen Finanzstrafverfahren, in welchem der Bf. freigesprochen worden sei, sei festgestellt worden, dass der Bf. als Geschäftsführer keine Funktion innegehabt habe. Er sei insbesondere nicht mit den finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten der GmbH betraut gewesen. Vielmehr seien die Entscheidungen, ob Zahlungen geleistet werden, von den im Strafverfahren festgestellten faktischen Geschäftsführern getroffen worden. Da somit der Bf. niemals „als haftungsunterworfener Vertreter der X-GmbH fungiert“ habe, fehle es „schon faktisch an der Funktion ... als Geschäftsführer“. Weiters werde der dem Haftungsbescheid vorangegangene Umsatzsteuerbescheid 2004 wegen unrichtiger Sachverhaltsfeststellungen bekämpft; diesbezüglich schließe sich der Bf. der von der erstschuldnerischen GmbH erhobenen Berufung vollinhaltlich an.

In einem weiteren Schriftsatz vom 18.8.2010 wurde dieses Vorbringen wiederholt und die Haftung neuerlich dem Grunde und der Höhe nach bestritten, weil "die zur Last gelegten Abgaben in der Höhe von 59.770,07 € mittlerweile mit einer Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates aufgehoben“ worden seien.

1.4. Mit Berufungsvorentscheidung vom 22.7.2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Ausgeführt wurde zusammengefasst, dass die im Schreiben vom 18.8.2010 angeführte Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31.3.2011, 2010/15/0150, aufgehoben worden sei.

Der Bf. sei vom 1.1.2004 bis zur Konkurseröffnung am2007 als Geschäftsführer der erstschuldnerischen GmbH im Firmenbuch eingetragen gewesen. Für ein Verschulden im Sinn des § 9 BAO sei nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt habe, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm daher die Ausübung der Funktion oblegen sei. Der vertretungsbefugte und im Rahmen dieser Vertretungsmacht haftungspflichtige Geschäftsführer sei von seiner Verantwortung zur

Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten nicht deshalb befreit, weil die Geschäftsführung – sei es auf Grund eines eigenen Willensentschlusses des Geschäftsführers, sei es über Weisung von Gesellschaftern, sei es auf Grund einer sonstigen Einflussnahme wirtschaftlich die Gesellschaft beherrschender Personen – anderen Personen zustehe und der Geschäftsführer dadurch entweder der rechtlichen und/oder faktischen Möglichkeit einer ausreichenden und effektiven Kontrolle in der Richtung, ob den abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft nachgekommen wird, beraubt sei, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setze oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktrete, oder die nicht eingeschränkte Kontrollmöglichkeit nicht in ausreichender und effektiver Weise wahrnehme (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0080).

Wie dem gegenüber dem Bf. rechtskräftigen Urteil des Landesgerichtes Z. vom 26.2.2009, ...Hv... , zu entnehmen sei, habe der Bf. behauptet, von den Erlösverkürzungen bei der GmbH nichts gewusst zu haben; er sei von den faktischen Machthabern der GmbH lediglich als Geschäftsführer vorgeschoben worden. Dem stehe zwar entgegen, dass der Bf. die Geldkoffer mit den Tageslosungen den wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung verurteilten faktischen Machthabern übergeben habe. Jedoch stehe eindeutig fest, dass der Bf. nur als Strohmann tätig gewesen sei und selbst die Sache nicht durchschaut habe. Bei der Wahrnehmung seiner abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit als GmbH-Geschäftsführer ab 1.1.2004 hätte der Bf. weitere Abgabenverkürzungen verhindern können, was jedoch nur als fahrlässige Tatbegehung zu werten sei, die nach § 53 FinStrG nicht in die Aburteilungskompetenz der Gerichte fiele.

Im Hinblick auf diese Urteilsbegründung des Landesgerichtes resultiere der Freispruch des Bf. lediglich aus der Unzuständigkeit des Gerichtes, wobei die Nichtwahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer seitens des Bf. als fahrlässige Abgabenverkürzung gewertet worden sei. Nach Ansicht des Finanzamtes sei somit vom Bf. kein Nachweis für seine Schuldlosigkeit am Abgabenausfall erbracht worden.

1.5. Mit Schriftsatz vom 10.8.2011 wurde ohne weiteres Sachvorbringen ein Vorlageantrag gestellt.

1.6. Gemäß § 323 Abs. 38 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. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

2.1. Vorausgeschickt wird, dass der Haftungsinanspruchnahme des Bf. eine nunmehr rechtskräftige Abgabenfestsetzung zugrunde liegt. Nachdem die Berufungsentscheidung des damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenates vom 8.7.2010, RV/0132-

F/08, mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31.3.2011, 2010/15/0150, aufgehoben worden war, erging im fortgesetzten Verfahren die Berufungsentscheidung vom 28.10.2013, RV/0162-F/11, mit welcher über die Berufung des Masseverwalters im Konkurs der X-GmbH als Rechtsnachfolgerin der Y-GmbH gegen die im Anschluss an die Betriebsprüfung ergangenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2004 vom 29.8.2007 entschieden wurde. Durch diese in Rechtskraft erwachsene Entscheidung hat sich die Umsatzsteuer 2004 auf den Betrag von 14.161,56 € vermindert.

2.2. Soweit sich die vorliegende Beschwerde auch gegen den der Haftung zugrunde liegenden Abgabensanspruch richtet, besteht im Haftungsverfahren Bindung an die Festsetzung der Umsatzsteuer 2004 laut Berufungsentscheidung vom 28.10.2013. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit einer dem Primärschuldner bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgabe nicht im Haftungsverfahren, sondern durch eine dem Haftenden gemäß § 248 BAO ermöglichte Berufung gegen den Abgabenbescheid geltend zu machen (vgl. z. B. VwGH 16.12.1999, 96/15/0104; VwGH 28.2.2014, 2012/16/0050; VwGH 27.1.2010, 2009/16/0309). Solange Bescheide über den Abgabensanspruch dem Rechtsbestand angehören, können Einwendungen gegen die Richtigkeit (Höhe) der Abgabensfestsetzung nicht im Haftungsverfahren, sondern nur im Rechtsmittelverfahren betreffend den Bescheid über den Abgabensanspruch mit Aussicht auf Erfolg erhoben werden (vgl. VwGH 26.5.1998, 97/14/0080; VwGH 26.11.2002, 99/15/0189; VwGH 30.3.2006, 2003/15/0125).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist auf die Einwendungen des Bf. gegen die Richtigkeit (Höhe) der Abgabensfestsetzung nicht einzugehen, sondern lediglich zu prüfen, ob die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für seine Heranziehung zur Haftung für die Umsatzsteuer 2004 in Höhe von 14.161,56 € vorliegen.

2.3. 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 § 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.

Voraussetzung für die Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO sind eine Abgabensforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit der Abgabensforderung, die Stellung als Vertreter, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit. Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die

anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006, VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

2.4. Die Vertreterhaftung ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Dies ist dann der Fall, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären. Nach Lehre und Rechtsprechung ergibt sich aus der Konkurseröffnung allein zwar noch nicht die Uneinbringlichkeit. Diese kann jedoch dann angenommen werden, wenn feststeht, dass die Abgaben im Konkurs der erstschuldnerischen Gesellschaft mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden können (vgl. Ritz, BAO/5, § 9 Tz 6, mwN).

Das Finanzamt hat die Annahme einer gänzlichen Uneinbringlichkeit der Umsatzsteuer 2004 auf eine Auskunft des Masseverwalters im Konkurs der erstschuldnerischen GmbH gestützt, der zufolge auf die Konkursgläubiger keine Quote entfallen werde. Diese im Haftungsbescheid getroffene Feststellung ist unwidersprochen geblieben. Sie deckt sich mit der Aktenlage, wonach der Masseverwalter dem Konkursgericht im November 2007 eine Masseunzulänglichkeit im Sinn des § 124a KO (IO) angezeigt hat. Da sich an dieser Massearmut bis zum heutigen Tag nichts geändert hat, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass kein Massevermögen zur Befriedigung der Konkursforderungen vorhanden ist. Mit der Einbringlichkeit eines wenn auch nur geringen Teiles der Abgabeforderung bei der erstschuldnerischen GmbH ist daher nicht zu rechnen.

2.5. Die Stellung des Bf. als Geschäftsführer der X-GmbH ergibt sich aus seiner Eintragung im Firmenbuch. Der Bf. begründete sein Begehren, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, damit, dass er bei der erstschuldnerischen GmbH keine Funktion innegehabt habe und mit den finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten der GmbH nicht betraut gewesen sei. Vielmehr seien die Entscheidungen, ob und welche Zahlungen geleistet werden, von den im oben angeführten Strafverfahren festgestellten faktischen Geschäftsführern getroffen worden.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Bestellung eines „Geschäftsführers auf dem Papier“ an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nicht das Geringste ändert (vgl. VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190; VwGH 27.2.2008, 2005/13/0084). Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, befreit nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen (vgl. VwGH 24.2.2004, 99/14/0278; VwGH 29.3.2007, 2005/15/0081; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164).

Gemäß § 18 GmbHG wird die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Mit der Bestellung des Bf. zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der GmbH wurde ihm die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften ex lege übertragen. Maßgeblich ist demnach nicht, dass der Bf. seine Geschäftsführungsfunktion nicht ausgeübt hat, sondern dass ihm als bestelltem Geschäftsführer die Ausübung dieser Funktion obliegen wäre. Von den jedem Geschäftsführer obliegenden, gesetzlich zwingenden Pflichten wurde der Bf. nicht dadurch befreit, dass er nur Scheingeschäftsführer war und an seiner Stelle sich andere Personen als faktische Geschäftsführer gerierten.

Aus den Ausführungen des Bf. zu seinem Freispruch in dem gegen ihn (und die faktischen Machthaber der X-GmbH sowie andere Beteiligte) geführten Strafverfahren ist für den Bf. ebenfalls nichts gewonnen, weil das Vorliegen eines strafrechtlich relevanten Verhaltens oder gar einer strafgerichtlichen Verurteilung nicht Voraussetzung der Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9 und 80 BAO ist (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007; VwGH 6.7.2006, 2006/15/0030).

2.6. Dennoch kommt der Beschwerde im Ergebnis – wenn auch aus anderen als vom Bf. vorgetragenen Gründen – insoweit Berechtigung zu, als seine in der Untätigkeit gegenüber der X-GmbH gelegene Pflichtverletzung nach Lages des Falles nicht kausal für den Abgabenausfall war.

In rechtlicher Hinsicht ist zunächst davon auszugehen, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt hat, danach bestimmt, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben, wozu auch die Umsatzsteuer zählt, ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106, VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wurde (vgl. VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Die den Gegenstand der Haftung bildende Umsatzsteuer 2004 ist im Unternehmen der Y-GmbH entstanden. Erstschuldnerin dieser Abgabe ist jedoch die X-GmbH als Gesamtrechtsnachfolgerin der durch Verschmelzung nach Art. I des Umgründungssteuergesetzes untergegangenen Y-GmbH. Der Bf. war zwar seit dem 1.1.2004 Geschäftsführer der aufnehmenden GmbH, doch hatte er im Hinblick auf die erst mit Verschmelzungsvertrag vom 30.6.2005 (zum 1.1.2005) erfolgte Verschmelzung im Zeitraum ab dem Entstehen der Umsatzsteuer 2004 bis zum Untergang der übertragenden GmbH aus rechtlichen und tatsächlichen Gründen keinen Einfluss auf die Geschäftsgebarung dieser GmbH. Vielmehr oblag bis zur Eintragung der Verschmelzung im Firmenbuch die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Y-GmbH dem Geschäftsführer dieser Gesellschaft, deren Unternehmereigenschaft bis zur Löschung im Firmenbuch fortbestand. Nicht der Bf., sondern der Geschäftsführer der untergegangenen Gesellschaft war hinsichtlich der Umsatzsteuer 2004 als Vertreter nach § 80 BAO zur Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, zur Bekanntgabe der richtigen Berechnungsgrundlagen der selbstberechneten Abgaben sowie zur pünktlichen

Entrichtung von Vorauszahlungen zu den sich aus § 21 Abs. 1 UStG ergebenden Fälligkeitsterminen verpflichtet.

Dem Bf. kann auch nicht vorgeworfen werden, dass er die im Zuge der Außenprüfung nachträglich festgestellte, im oben erwähnten Rechtsmittelverfahren auf 14.161,56 € herabgesetzte zusätzliche Abgabenverbindlichkeit nicht (zumindest anteilig) entrichtet hat, weil der Umsatzsteuerbescheid 2004 erst am 29.8.2007, also zu einem Zeitpunkt erlassen wurde, als der Konkurs über das Vermögen der X-GmbH schon längst eröffnet und die Vertretungsbefugnis des Bf. nicht mehr aufrecht war. Somit ergibt sich ein haftungsrelevantes Verschulden des Bf. auch nicht aus jener Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die Verpflichtung des Vertreters zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung eine GmbH in Rückstand geraten ist, erst mit deren Abstattung endet (vgl. z. B. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208).

Soweit sich die Beschwerdevorentscheidung auf die Ausführungen im Urteil des Landesgerichtes Z. zu AZ. ...Hv... stützt, wonach die Untätigkeit des Bf. als Geschäftsführer der X-GmbH als fahrlässige Handlungsweise zu werten gewesen sei, lässt das Finanzamt außer Acht, dass sich die dem Bf. vorgeworfene (die Unzuständigkeit des Gerichtes begründende) fahrlässige Abgabenverkürzung nicht auf Abgabenschuldigkeiten der Y-GmbH, sondern ausschließlich auf jene der X-GmbH bezieht. Auf Punkt 4 (Seite 8) des Urteilstenors, mit welchem der Bf. vom Vorwurf der Hinterziehung von Abgaben der X-GmbH freigesprochen wurde, wird hingewiesen. (Eine Verkürzung von Abgaben der Y-GmbH durch den Bf. war nicht Gegenstand des Strafverfahrens).

2.7. Zusammenfassend lässt sich sagen, dass der Ausfall der Umsatzsteuer 2004 zwar in einem Kausalzusammenhang zur Pflichtverletzung des Geschäftsführers der auf die X-GmbH verschmolzenen Y-GmbH steht, der die Umsatzsteuer 2004 aufgrund der eingangs beschriebenen Malversationen nicht zum jeweiligen Fälligkeitstermin entrichtet hat. Hingegen besteht ein solcher Zusammenhang zum Verhalten des Bf. nicht, weil er als Geschäftsführer der Gesamtrechtsnachfolgerin (X-GmbH) für die Entrichtung von Abgaben der Rechtsvorgängerin (Y-GmbH) für das dem Jahr der Verschmelzung vorangegangene Kalenderjahr 2004 selbst dann nicht hätte Sorge tragen können, wenn er die ihm als Geschäftsführer der Gesamtrechtsnachfolgerin von Gesetzes wegen auferlegten Pflichten erfüllt hätte. Denn wie bereits erwähnt, oblag die Entrichtung der Umsatzsteuer 2004 bis zur Eintragung der Verschmelzung im Firmenbuch (26.7.2005) ausschließlich dem Geschäftsführer der Rechtsvorgängerin und ab der bescheidmäßigen Festsetzung (27.8.2007) nach Maßgabe der insolvenzrechtlichen Vorschriften dem Masseverwalter. Eine für den Abgabenausfall kausale Pflichtverletzung des Bf. im Zeitraum zwischen den vorgenannten Zeitpunkten ist ebenfalls nicht feststellbar und wurde vom Finanzamt auch gar nicht behauptet.

2.8. Gegen dieses Erkenntnis ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil im Beschwerdefall zum einem Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung zu beurteilen waren

und die hier relevanten Rechtsfragen durch die oben angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind.

Innsbruck, am 18. Februar 2016