

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf.,  
Anschrift, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder Dkfm. Dr. Friedrich Heinisch,  
Seuttergasse 23, 1130 Wien, vom 12.02.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien  
3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 21.01.2015 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu  
Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben  
im Gesamtbetrag von € 55.717,14 eingeschränkt:

Umsatzsteuer	05/2012	18.762,16
Umsatzsteuer	06/2012	1.093,88
Umsatzsteuer	07/2012	1.307,04
Umsatzsteuer	10/2012	660,58
Körperschaftsteuer	2011	18.354,00
Lohnsteuer	2012	867,59
Umsatzsteuer	01/2013	392,49
Lohnsteuer	02/2013	223,35
Dienstgeberbeitrag	02/2013	106,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2013	10,37
Umsatzsteuer	02/2013	9.616,54
Lohnsteuer	03/2013	223,35
Dienstgeberbeitrag	03/2013	106,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	10,37
Lohnsteuer	04/2013	171,24
Dienstgeberbeitrag	04/2013	85,28

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2013	8,34
Körperschaftsteuer	2012	3.435,00
Umsatzsteuer	08/2013	283,40

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 an den Beschwerdeführer (Bf.) gerichtetem Haftungsvorhalt vom 5. März 2014 führte das Finanzamt aus, dass die XY-GmbH, deren Geschäftsführer er sei, derzeit ausgewiesene Abgabenschulden in Höhe von € 63.444,32 habe, deren Einbringung beim Primärschuldner objektiv nicht gegeben sei.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO sei der Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft verpflichtet gewesen, dafür zu sorgen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mitteln entrichtet würden. Gemäß § 9 Abs. 1 BAO würden die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen für die Abgabenschulden der Gesellschaft haften, wenn sie nicht beweisen würden, dass sie ohne ihr Verschulden gehindert gewesen seien, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen.

Der Geschäftsführer hafte 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, hierzu nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe, als andere Verbindlichkeiten.

Das Finanzamt erwäge, die Haftung für die in der Beilage aufgegliederten Abgabenschulden gemäß § 224 Abs. 1 BAO geltend zu machen. Es liegt daher in seinem Interesse, zu beweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Der Bf. werde ersucht, im Zuge seiner Beweisführung insbesondere folgende Fragen zu beantworten:

1. Was habe ihn daran gehindert, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen zu sorgen? Wie seien die Einnahmen verwendet worden? Der Bf. werde darauf aufmerksam gemacht, dass er nach der

ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht berechtigt gewesen sei, die Entrichtung der Abgaben zugunsten der Entrichtung anderer Schulden hintanzustellen.

2. Wie seien seine wirtschaftlichen Verhältnisse? Woraus bestreite er seinen Lebensunterhalt? Habe er Grundbesitz oder Geldforderungen, wenn ja, welche?

3. Sei ein Schuldenregulierungsverfahren (Privatkonkurs) geplant?

\*\*\*\*\*

In Beantwortung des Haftungsvorhaltes führte der Bf. im Schreiben vom 20. Mai 2014 aus, dass der Konkurs über die GmbH am Datum-1 eröffnet und am Datum-2 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde sei. Dagegen sei jedoch ein Rekurs anhängig.

Wie bereits in der Niederschrift vom 19. Juli 2013 festgehalten, habe der Bf. im Jahre 2013 einen Schlaganfall und vorher im Jahre 2010 eine Magen-Bypass-Operation gehabt. Diesbezüglich übersende er sowohl das fachärztliche Gutachten vom 15. September 2012 als auch das fachärztliche Gutachten vom 11. März 2014. In beiden Gutachten werde festgestellt:

*„Ein großes Problem stellt die psychische Verarbeitung des Alltags für den Patienten dar, da er nicht nur wegen seines veränderten körperlichen Habitus, sondern auch in der Verarbeitung von alltäglichen größeren und kleineren Stressreaktionen in eine vollkommen neue Situation eingetreten ist, für die er noch keine Adaptierungsmöglichkeit besitzt.“*

Und an anderer Stelle:

*„ .... und er wäre auch durch massive Blutdruckschwankungen daran gehindert, seine täglichen Verrichtungen zu vollführen.“*

Diese gesundheitlichen Beeinträchtigungen hätten bereits in der Zeit vor der Konkurseröffnung bestanden und bestünden auch jetzt noch weiter.

In der Niederschrift vom 18. Juli 2013 werde ein Steuerrückstand von € 113.428,57 angeführt, wovon € 400,00 durch den Bf. einbezahlt und am 27. August 2013 € 53.425,21 durch Gutschrift für die Umsatzsteuer 2012 reduziert worden sei, sodass zum Stichtag der Konkurseröffnung nur mehr € 61.407,42 (laut Daten des Steuerkontos) aushaften würden. Also eine Reduktion der Steuerschulden innerhalb von knapp drei Monaten von 47,45%. Die in der Niederschrift angebotene Rate, zahlbar Ende Oktober 2013, von € 10.000,00 habe infolge Konkurseröffnung nicht mehr bezahlt werden können.

Die meisten der bestehenden Lieferverbindlichkeiten seien wegen Bestreitung und Nichtfälligkeit auch nicht bezahlt worden. Außerdem gebe es die Schuld an die Krankenkasse, welche auch bestritten und daher nicht bezahlt worden sei.

Wie schon in der Niederschrift angeführt, besitze der Bf. kein Vermögen.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 14. Jänner 2015 wurde der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der XY-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 60.313,53, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer	05/2012	18.762,16	16. 07. 2012
Umsatzsteuer	06/2012	1.093,88	16. 08. 2012
Umsatzsteuer	07/2012	1.307,04	17. 09. 2012
Umsatzsteuer	10/2012	660,58	17. 12. 2012
Körperschaftsteuer	2011	18.354,00	14. 01. 2013
Lohnsteuer	2012	867,59	15. 01. 2013
Dienstgeberbeitrag	2012	696,30	15. 01. 2013
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2012	61,75	15. 01. 2013
Umsatzsteuer	01/2013	392,49	15. 03. 2013
Lohnsteuer	02/2013	223,35	15. 03. 2013
Dienstgeberbeitrag	02/2013	106,08	15. 03. 2013
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2013	10,37	15. 03. 2013
Umsatzsteuer	02/2013	9.616,54	15. 04. 2013
Lohnsteuer	03/2013	223,35	15. 04. 2013
Dienstgeberbeitrag	03/2013	106,08	15. 04. 2013
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2013	10,37	15. 04. 2013
Lohnsteuer	04/2013	171,24	15. 05. 2013
Dienstgeberbeitrag	04/2013	85,28	15. 05. 2013
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2013	8,34	15. 05. 2013
Körperschaftsteuer	2012	3.435,00	03. 10. 2013
Umsatzsteuer	08/2013	283,40	15. 10. 2013
Umsatzsteuer	09/2013	3.838,34	15. 11. 2013

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO würden die in den § 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit haften, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten. Nach § 80 Abs. 1 leg. cit. hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den

von ihnen Vertretenen obliegen würden, und seien befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten würden, entrichtet würden.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten würden nur dann zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform sei hierfür nicht erforderlich (z.B. VwGH 22.2.2000, 96/14/0158; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Daher reiche leichte Fahrlässigkeit jedenfalls aus.

Die genannten Beträge seien bei der Gesellschaft als uneinbringlich anzusehen.

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

Unterbleibe der Nachweis, könnten ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048).

Seien unbestritten erzielte Einnahmen nicht zumindest anteilmäßig auch zur Abstattung der Abgabenschuldigkeiten herangezogen worden, könne von einer die Haftung auslösenden Benachteiligung des Abgabengläubigers ausgegangen werden.

Die Haftung erfahre dann eine Einschränkung auf den Benachteiligungsbetrag, wenn der Haftende den Nachweis erbringe, welcher Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (ohne diesen Nachweis hafte er für den Gesamtbetrag der uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten). Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung gelte auch für Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich gewesen seien (Barzahlung von Wirtschaftsgütern, Zug-um-Zug-Geschäfte).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (z.B. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108).

Eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz bestehe für Abfuhrabgaben, nämlich für die Kapitalertragsteuer (VwGH 16.2.2000, 95/15/0046), Beträge gemäß § 99 EStG 1988 und hier der Lohnsteuer.

Der Geschäftsführer hafte für die nichtentrichtete Lohnsteuer, weil diesbezüglich nur eine vom Arbeitnehmer geschuldete Abgabe einzubehalten und abzuführen gewesen sei.

Würden die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, so habe er die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürften Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und seien sie (wie auch andere Schuldigkeiten) anteilig zu kürzen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer sei zur Gänze zu entrichten (vgl. z.B. VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Persönliche Umstände des Haftenden seien im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

Da der am 5. März 2014 versendete Haftungsprüfungsvorhalt keine angemessene Klärung herbeiführen habe können, sei aufgrund der Aktenlage zu entscheiden gewesen.

\*\*\*\*\*

In der dagegen am 12. Februar 2015 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass die angeführten Angaben nicht den Tatsachen entsprechen würden und nicht nachvollziehbar seien. Auch sei er als Geschäftsführer des Unternehmens in keiner Weise in die „Erhebungen“ eingebunden bzw. ihm die Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme eingeräumt worden.

Die angeführten Angaben würden sich daher augenscheinlich auf die nebulösen Annahmen des Prüfers beziehen, welche weder begründet noch in der Sache selbst nachvollziehbar seien. Die angenommenen Werte seien daher offensichtlich nicht realitätsnahe bzw. gesetzeskonform erstellt worden. Es werde daher deren Aufhebung beantragt.

Der Ordnung halber werde festgehalten, dass gegen den oben angeführten Haftungsbescheid selbst sowie die diesem zu Grunde liegenden Bescheide, Abgaben, etc. Rechtsmittel erhoben werde.

Des Weiteren werde beantragt, dem zu prüfenden Unternehmen sowie den dadurch betroffenen Personen gemäß den gesetzlichen Vorgaben innerhalb einer angemessenen Frist die Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme einzuräumen, um die sich nach Ansicht des Finanzamtes ergebenden Fragen beantworten zu können.

Als Unvertretener werde ausdrücklich um Anleitung durch die Behörde ersucht.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 7. Mai 2015 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag auf € 14.298,39 herabgesetzt. Begründend wurde ausgeführt wie folgt:

Wie bereits im Haftungsbescheid ausgeführt, hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen gemäß § 80 Abs. 1 BAO alle Pflichten zu erfüllen, die den von Ihnen Vertretenen oblägen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln die sie verwalten würden, entrichtet werden würden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO sei eine Ausfallhaftung. Voraussetzung sei die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Im gegenständlichen Fall stehe diese Uneinbringlichkeit nach Konkursaufhebung betreffend die Primärschuldnerin am 11. April 2014 objektiv fest.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten würden nur dann zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgt sei. Eine bestimmte Schuldform sei hierfür nicht erforderlich. Daher reiche leichte Fahrlässigkeit.

In der Beschwerde werde der Haftungsbescheid beeinsprucht und damit begründet dass, die angeführten Angaben nicht den Tatsachen entsprächen, die Partei nie in die „Erhebungen“ eingebunden worden sei und keine Möglichkeit gehabt habe, dazu Stellung zu nehmen. Die angeführten Angaben seien daher weder begründet noch nachvollziehbar und nicht gesetzeskonform. Es werde daher die Aufhebung und die Anleitung durch die Behörde beantragt.

Aus dem Akteninhalt könne nachweislich entnommen werden, dass die bestrittenen Abgaben zur Umsatzsteuer 06-07/2012, 10/2012, 01-02/2013, 08/2013, zu den Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträgen und Dienstnehmerzuschlägen 02-04/2013 von der Primärschuldnerin selbst gemeldet, aber nicht entrichtet worden seien.

Diesbezüglich erachte die Abgabenbehörde die schuldhafte Pflichtverletzung als erfüllt, da gemäß § 21 Abs. 1 UStG der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen und spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten habe. Ebenso habe der Arbeitgeber gemäß § 79 Abs. 1 EStG die gesamte Lohnsteuer samt Lohnabgaben, die in einem Monat einzubehalten gewesen seien, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen.

In der vorliegenden Nichtentrichtung sei die schuldhafte Pflichtverletzung zu erblicken, zumal die entsprechenden Meldungen durch die Primärschuldnerin selbst erfolgt seien und somit die oben angeführten Berufungseinwendungen nicht nachvollzogen werden könnten.

Im Beschwerdeverfahren gegen den Haftungsbescheid, könnten - solange die fälligen Abgaben dem Rechtsbestand angehören würden, wie dies gegenständlich der Fall sei - Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden. Hierfür stehe nur das Rechtsmittel betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch zur Verfügung.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 05/2012, Lohnsteuer 2012, Dienstgeberbeitrag 2012, Dienstnehmerzuschlag 2012, sowie Körperschaftsteuer 2011-2012 könne eine Zustellung der abgabenbegründenden Bescheide laut Aktenlage nicht nachvollzogen werden.

Es hätten somit diese Bescheide keine Rechtswirkungen entfalten können. Die Bescheide seien gemäß § 210 BAO nicht fällig und gemäß § 226 BAO nicht vollstreckbar geworden

und seien die diesen Bescheiden zugrunde gelegten Abgaben demgemäß aus dem Haftungsbescheid auszuscheiden gewesen.

Die Geltendmachung einer Haftung gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabebeträge richte sich nach deren Fälligkeitszeitpunkt. Die Fälligkeiten der für die im Haftungsbescheid geltend gemachte Umsatzsteuer 09/2013 falle nicht mehr in die Zeit der Geschäftsführung des Bf. und sei ebenso nicht mehr in den Haftungsbescheid aufzunehmen gewesen.

Die behördliche Begründung im Haftungsbescheid hinsichtlich einer unzureichenden Klärung des Haftungsprüfungsverhaltes sei in der Beschwerde nicht beeinsprucht und somit als unstrittig angenommen worden.

Habe der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung gehabt, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausgereicht hätten, so sei er für die Umsatzsteuer, Dienstgeberbeiträge und Dienstnehmerzuschläge nur dann haftungsfrei, wenn er nachweise, dass die noch vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien.

Unterbleibe dieser Nachweis, könnten ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden.

Es bestehe somit für den Vertreter eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass dieser im Haftungsverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen habe. Es seien die eingebrachten Einwendungen des Beschwerdeführers nicht geeignet gewesen, die Gläubigergleichbehandlung und somit ein fehlendes Verschulden an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichterfüllung darzulegen.

Aus diesen Gründen habe die Behörde daher zu Recht von einer schuldhaften Pflichtverletzung als Ursache für die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben ausgehen können.

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen des § 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 berechtigtes Interesse der Partei, dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten beizumessen.

Gründe für ein Absehen von der Geltendmachung der Haftung als Ausfluss des Ermessens seien im gegenständlichen Fall somit nicht vorgelegen, sodass das Finanzamt mit Recht den Zweckmäßigkeitsüberlegungen den Vorrang gegenüber einer allfälligen Billigkeit eingeräumt habe, da die Geltendmachung eine geeignete Maßnahme gewesen sei, um den Abgabenausfall zu verhindern.

Gemäß § 113 BAO hätten die Abgabenbehörden den Parteien, die nicht durch berufsmäßige Vertreter vertreten seien, auf Verlangen die zur Vornahme ihrer



Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu geben und sie über die mit ihren Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren. Diese Rechtsbelehrungspflicht beziehe sich allerdings nur auf Verfahrensangelegenheiten und nicht auf Fragen des materiellen Rechts.

Die von der Partei im Hinblick auf die Rechtsbelehrungspflicht geltend gemachte Anleitung stehe in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung und werde dies in der Beschwerde auch nicht näher ausgeführt.

\*\*\*\*\*

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 11. Juni 2015 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass nachweislich bekannt gewesen sei, dass der gemäß § 27 Abs. 2 BAO genau definierte „Ort der Geschäftsleitung“, somit der Ort, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befinde, nicht im Zuständigkeitsbereich des ausstellenden Finanzamtes befinde. Mehrfach sei durch den Prüfer selbst festgestellt worden, dass sich dieser in 1230 Wien befinde und daher die örtliche Zuständigkeit des Finanzamtes Wien 1/23 gegeben sei.

Trotz dieser Tatsache sei von Mitarbeitern des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart augenscheinlich wider den gesetzlichen Bestimmungen weitere Maßnahmen gesetzt worden.

Diesbezüglich werde ausdrücklich auf die eingebrachten Sachverhaltsdarstellungen gegen diese Bediensteten unter anderem wegen des Verdachtes des Missbrauches der Amtsgewalt, Urkundenunterdrückung, Untreue, gerichtlichen Falschaussage, Urkundenfälschung sowie Verletzung der Kontroll- und Aufsichtspflicht verwiesen.

Die bisher bereits eingereichten Fragebeantwortungen seien offensichtlich durch den Prüfer in keiner Weise beachtet bzw. dahin gehend gewürdigt worden, dass er offensichtlich der Auffassung sei, dass eine Bearbeitung der angeführten Fragebeantwortungen nicht erforderlich sei.

Abschließend werde beantragt, sämtliche Bescheide des eindeutig unzuständigen Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart auszusetzen und sämtliche Agenden betreffend die angeführte Steuernummer an das offensichtlich nicht unzuständige Finanzamt Wien 1/23 zu übertragen. Diesbezüglich werde angeführt, dass der stellvertretende Leiter des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend diese Angelegenheit durch den Bf. informiert worden sei und seine Bereitschaft zur Übernahme der laufenden Steueragenden mitgeteilt habe.

\*\*\*\*\*

Mit Vorhalt vom 18. August 2015 forderte das Bundesfinanzgericht den Bf. zur Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises sowie Vorlage eines im internistischen Gutachten erwähnten eventuellen psychiatrischen Gutachtens auf.

\*\*\*\*\*

Am 29. September 2015 teilte der Bf. telefonisch mit, dass er den Liquiditätsstatus erst Ende Jänner 2016 erbringen könne. Ein psychiatrisches Gutachten existiere nicht.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 30. September 2015 hielt der Bf. fest, dass aufgrund seiner aktuellen gesundheitlichen Beeinträchtigungen die Abgabe der gewünschten Stellungnahme in der gegenständlichen Angelegenheit bis zum 30. September 2015 leider nicht möglich sei. Es sei daher eine Fristerstreckung bis Ende Jänner 2016 vereinbart worden.

Es werde dem Bundesfinanzgericht die Einsicht in seine Krankenunterlagen eingeräumt und ersucht, mitzuteilen, welche Unterlagen eingesehen werden wollen, da die vorhandenen Unterlagen der leider sehr zahlreich erforderlichen Behandlungen sehr umfangreich seien. Diesbezüglich werde ersucht, Unterlagen zu seinem Gesundheitszustand nicht in den normalen Akt einzulagern, sondern entsprechend vertraulich zu handhaben.

Da ein überwiegender Anteil der durch das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart offensichtlich erstellten Unterlagen bis dato dem Bf. nicht zugegangen seien, werde die Akteneinsicht beantragt. Diese werde gewährt und diesbezüglich festgehalten, dass ein legitimer Vertreter des Bf. nach telefonischer Terminvereinbarung die Akteneinsicht wahrnehmen könne.

Als Unvertreter werde um Anleitung ersucht.

\*\*\*\*\*

Daraufhin teilte das Bundesfinanzgericht dem Bf. am 30. September 2015 mit, dass lediglich eine Einsicht in ein psychiatrisches Gutachten gewünscht sei, dass aber nach den Angaben des Bf. gar nicht existiere. Die Krankenunterlagen seien ohnedies aktenkundig.

\*\*\*\*\*

Am 16. Oktober 2015 nahm Herr A.T. in Vollmacht des Bf. Einsicht in den Akt des Bundesfinanzgerichtes und scannte ihn zur Gänze ein.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 30. November 2015 bedankte sich der Bf. für die Gewährung der zugesagten Akteneinsicht, halte aber fest, dass die einzelnen Berichte durch das ausführende Finanzamt offensichtlich nicht vollständig übermittelt worden seien, weshalb die Nachvollziehung der diversen Vorgänge und Entscheidungen nicht ersichtlich sei.

Da dies aber die Voraussetzung zur Abgabe einer Stellungnahme seinerseits sei, werde beantragt, dem ausführenden Finanzamt die Vorlage der folgenden Unterlagen aufzutragen:

- Die vollständigen Prüfberichte, Arbeitsberichte, Beilagen und sonstigen Akten und Notizen betreffend die Steuerangelegenheit der Primärschuldnerin sowie die daraus gegen ihn behauptete Haftung

- Die vollständige Kommunikation zwischen dem ausführenden Finanzamt und den Finanzämtern Baden Mödling und Korneuburg
- Die Zustellnachweise für sämtliche Anfragen, Bescheide, etc. in den gegenständlichen Angelegenheiten
- Sämtliche Bescheide, Anordnungen, Anfragen, etc., welche sich in den betreffenden Angelegenheiten ergeben würden bzw. gestellt hätten
- Die vollständigen Zuschätzungsbegründungen sowie die Unterlagen und Beweise, auf die sich diese begründen würden
- Die vollständige Kommunikation zwischen dem ausführenden Finanzamt und der GmbH sowie dem Bf. bzw. deren Vertretern

Es werde ersucht, das Bundesfinanzgericht möge die durch die beschuldigende Partei vorzulegenden Unterlagen in einem getrennten Bereich des Aktes ablegen und nach deren Eintreffen den Antragsteller darüber in Kenntnis setzen sowie einer Einsichtnahme durch diesen zustimmen. Dies deshalb, da zur Abgabe der Stellungnahmen die beantragten Unterlagen benötigt würden.

Als Unvertreter ersuche er um Anleitung.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 1. Dezember 2015 teilte das Bundesfinanzgericht dem Bf. mit, dass von der beantragten Anforderung Abstand genommen werde, da seitens des BFG weitere Finanzamtsunterlagen für die Entscheidungsfindung nicht benötigt würden. Es stehe dem Bf. jederzeit frei, eine Akteneinsicht im Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart wahrzunehmen.

\*\*\*\*\*

Am 1. Dezember 2015 gab der Bf. telefonisch bekannt, dass ihm die Akteneinsicht seitens des Finanzamtes verwehrt worden sei. Das Bundesfinanzgericht erklärte sich daraufhin bereit, die Akten von Amts wegen übermitteln zu lassen und ihm die Akteneinsicht zu gewähren.

\*\*\*\*\*

Mit weiterem Schreiben vom 1. Dezember 2015 hielt der Bf. fest, dass sich das Gericht entgegenkommenderweise und entgegen dem Schreiben vom 1. Dezember 2015 nunmehr bereit erklärt habe, seinem Antrag zur Beischaffung der Unterlagen vom 30. November 2015 zu entsprechen.

Dies deshalb, da es ihm nicht möglich sei, auf der Basis der derzeit nur unvollständig durch das Finanzamt vorgelegten Unterlagen sachorientiert, schlüssig und der Würde des Gerichtes entsprechend zu argumentieren.

Ergänzend sei vereinbart worden, dass ihm mitgeteilt werde, wann die Einsicht in die dann vorliegenden Unterlagen genommen werden könne.

\*\*\*\*\*

Am 26. Jänner 2016 nahm der Bf. Einsicht in die Akten des Finanzamtes (Veranlagungs- und Einbringungsakten) und scannte diese ein.

Die Frage der zuständigen Richterin, ob er im Haftungszeitraum in der Lage gewesen sei, seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen trotz seiner körperlichen Beschwerden nachzukommen, wurde von ihm bejaht.

Die Frist zur Abgabe einer abschließenden Stellungnahme wurde bis Ende Februar 2016 erstreckt. Eine solche langte jedoch bis dato nicht ein.

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

*Gemäß § 21 Abs. 1 AVOG 2010 ist Betriebsfinanzamt das Finanzamt, in dessen Bereich eine Körperschaft, Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder Vermögensmasse ihren Ort der Geschäftsleitung (§ 27 Abs. 2 BAO) oder, sofern dieser nicht im Inland gelegen ist, ihren inländischen Sitz hat oder hatte.*

*Das Betriebsfinanzamt ist gemäß § 21 Abs. 2 AVOG 2010 zuständig*

- 1. für die Erhebung der Körperschaftsteuer der in Abs. 1 genannten Steuersubjekte,*
- 2. für die Erhebung der Umsatzsteuer,*
- 3. für die Erhebung der Dienstgeberbeiträge (§§ 41 ff Familienlastenausgleichsgesetz 1967),*
- 4. für die Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und aus selbständiger Arbeit sowie*
- 5. für die Erhebung der Kammerumlage (§§ 122 und 126 Wirtschaftskammergesetz 1998 – WKG).*

*Das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen ist gemäß § 21 Abs. 3 AVOG 2010 zuständig in Angelegenheiten der Abzugsteuern (einschließlich Verschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 4 EStG 1988).*

*Gemäß § 49 Abs. 2 BAO sind unter Erhebung im Sinn dieses Bundesgesetzes alle der Durchführung der Abgabenvorschriften dienenden abgabenbehördlichen Maßnahmen zu verstehen.*

*Der Übergang der Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde berührt gemäß § 4 AVOG 2010 nicht die Zuständigkeit der bisher zuständig gewesenen Abgabenbehörde im Berufungsverfahren betreffend von ihr erlassene Bescheide.*

Dem Einwand des Bf., dass das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart örtlich nicht zuständig sei, sondern der Ort der Geschäftsleitung sich im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Wien 1/23 befinde, werden die Eintragungen im Firmenbuch entgegen gehalten, wonach die Geschäftsanschrift der XY-GmbH zunächst (1.4.2010 – 18.4.2011) in Adresse-1, 7000 Eisenstadt (damals noch lautend auf YZ-GmbH), im

Zeitraum vom 19.4.2011 – 17.6.2011 in Adresse-2 , 1230 Wien, und schließlich ab 18.6.2011 in Adresse-3 , 2460 Bruck an der Leitha, ausgewiesen ist.

Von einer örtlichen Unzuständigkeit des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart für die in den Jahren 2012 und 2013 gebuchten bzw. festgesetzten haftungsgegenständlichen Abgaben kann daher keine Rede sein.

Da die genannte Gesellschaft nach Aufhebung des Konkurses mangels Kostendeckung bereits im Firmenbuch gelöscht wurde, kommt ein Zuständigkeitsübergang nicht mehr in Betracht, hätte aber nach der Bestimmung des § 4 AVOG 2010 ohnedies keine Änderung der Zuständigkeit im Rechtsmittelverfahren bewirken können.

*Die Abgabenbehörden haben gemäß § 113 BAO den Parteien, die nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten sind, auf Verlangen die zur Vornahme ihrer Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu geben und sie über die mit ihren Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren; diese Anleitungen und Belehrungen können auch mündlich erteilt werden, worüber erforderlichenfalls ein Aktenvermerk aufzunehmen ist.*

§ 113 BAO begründet gegebenenfalls nur dann eine Pflicht zur Rechtsbelehrung, wenn die Partei nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter (vor allem Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte und Notare) vertreten ist (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 115 Tz 4).

Da der Bf. ungeachtet der von ihm selbst eingebrachten Beschwerde und des Vorlageantrages durch den Wirtschaftstreuhänder Dkfm. Dr. Friedrich Heinisch vertreten wird (telefonische Bestätigung vom 18. August 2015), besteht diesfalls keine Manuduktionspflicht, die sich ohnehin nur auf Verfahrensangelegenheiten und nicht auf Fragen des materiellen Rechts bezogen hätte.

*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.*

*Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.*

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996,

96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom Datum-2 das über das Vermögen der XY-GmbH am Datum-1 eröffnete Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben und die Gesellschaft am Datum-3 im Firmenbuch gelöscht wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bf. als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Dem Vorbringen des Bf., dass ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden sei, zu den zu Nachforderungen führenden Feststellungen Stellung zu nehmen, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094) hat.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerden ein, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung, dass eine Zustellung der abgabenbegründenden Bescheide der Umsatzsteuer 05/2012, Lohnabgaben 2012 sowie Körperschaftsteuer 2011 und 2012 nicht nachvollzogen werden könne, weshalb diese aus der Haftung auszuscheiden seien, ist zum Teil die Aktenlage zu entgegnen, wonach die Umsatzsteuer für 05/2012 mit Bescheid vom 27. November 2012 festgesetzt wurde. Dagegen brachte die Gesellschaft am 20. Dezember 2012 das Rechtsmittel der Berufung ein, die am 13. Februar 2013 zurückgenommen wurde. Eine am 20. März 2013 eingebrachte neuerliche Berufung wurde mit Bescheid vom 3. April 2013 zurückgewiesen.

Aufgrund der rechtzeitig erhobenen Berufung war von der ordnungsgemäßen Zustellung des Erstbescheides an die steuerliche Vertretung auszugehen.

Auch die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 wurden am 5. Dezember 2012 sowie am 27. August 2013 durch Zustellung an die Steuerberatungsgesellschaft erlassen. Da diesfalls die Veranlagung erklärungskonform erfolgte, wurde auch kein Rechtsmittel eingebracht. Die ordnungsgemäße Zustellung ist auch hier unstrittig.

Die mit Bescheiden vom 15. November 2013 im laufenden Konkursverfahren gegenüber dem Masseverwalter festgesetzten Lohnabgaben resultierten aus den vom Unternehmen abgegebenen Lohnzetteln. Die ordnungsgemäße Zustellung ist daher auch diesfalls nicht in Zweifel zu ziehen.

Aber selbst wenn die Bescheide aufgrund von Zustellmängeln nicht wirksam ergangen wären, könnte ohne Prüfung der materiellen Richtigkeit des Abgabeananspruches eine Herabsetzung der Haftungsschuld aus diesem Titel nicht erfolgen, da die Geltendmachung der Haftung die Erlassung des Abgabenbescheides gegenüber dem Primärschuldner nicht voraussetzt. Dies folgt ua aus § 224 Abs. 3 BAO, der die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides bis zur Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe zulässt (VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 30.03.2006, 2003/15/0125) ist die Behörde für den Fall, dass einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangeht, daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt.

Im Haftungsverfahren ist die Richtigkeit vorliegender Abgabenbescheide nicht zu überprüfen (vgl. dazu die Nachweise bei *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 248 Tz 14 bis 16).

Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung aber kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob und in welchem Ausmaß ein Abgabeananspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden. Diese Beurteilung kann mit Berufung und im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof bekämpft werden, womit dem zur Haftung Herangezogenen der Rechtsschutz gewahrt bleibt (vgl. VwGH 30.10.2001, 98/14/0142 und 29.04.2010, 2008/15/0085).

Diese Auseinandersetzung war aber im gegenständlichen Fall nicht geboten, weil eben von der ordnungsgemäßen Zustellung der betreffenden Bescheide auszugehen war.

Dennoch war jedoch das Verschulden des Bf. an der Nachforderung der Umsatzsteuer 05/2012 zu prüfen. Dabei wird festgestellt, dass diese zunächst im Juli 2012 mit einer Zahllast von € 27.520,76 vorangemeldet und erklärungsgemäß verbucht wurde. Im November 2012 fand eine Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum 01-05/2012 statt, die aufgrund von Lücken in den fortlaufenden Rechnungsnummern zu einer Zuschätzung mit einer Nachforderung bei der Umsatzsteuer 05/2012 von € 56.666,66 führte.

Am 20.08.2013 folgte eine Umsatz- und Körperschaftsteuerprüfung für das Jahr 2012, bei der festgestellt wurde, dass die Mängel bei der vorangegangenen Umsatzsteuerprüfung 01-05/2012, die zu der Zuschätzung führten, aufgeklärt werden konnten und die Jahreserklärungen unverändert übernommen wurden. Diese

Feststellung ergab eine Gutschrift von € 53.425,21, die nach den Bestimmungen des § 214 Abs. 1 BAO mit den ältesten Rückständen, darunter auch die ursprünglich im Juli 2012 gemeldete Umsatzsteuer 05/2012 von € 27.520,76 zur Gänze und die spätere Nachverrechnung vom November 2012 an Umsatzsteuer 05/2012 zum Teil, die nunmehr aufgrund von zwischenzeitigen weiteren Umsatzsteuergutschriften in Höhe von lediglich € 18.762,16 aushaftet, verrechnet wurde.

Ein Verschulden an der Nachforderung aufgrund der unberechtigten Zuschätzung liegt zwar nicht vor, jedoch war zu berücksichtigen, dass bei der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 05/2012 einer Gesamtnachforderung (ursprüngliche Meldung und Zuschätzung) von € 81.187,43 eine Gutschrift von € 53.425,21 gegenübersteht, die als Differenz immer noch eine Nachforderung von € 30.762,22 ergibt, die aufgrund der bereits erwähnten zwischenzeitigen weiteren Umsatzsteuergutschriften in Höhe von lediglich € 18.762,16 aushaftet.

Für diese Zahllast ist dem Bf. allerdings schon eine schuldhafte Pflichtverletzung zuzurechnen, weil ansonsten die teilweise Nichtentrichtung der ursprünglich gemeldeten Umsatzsteuervoranmeldung 05/2012 sanktionslos bliebe.

Hingegen war die am 15. November 2013 fällige Umsatzsteuer 09/2013 zu Recht aus der Haftung zu nehmen, weil dem Bf. diesfalls aufgrund der am Datum-1 erfolgten Konkurseröffnung keine Pflichtverletzung vorzuwerfen ist.

Für die verbleibenden haftungsgegenständlichen Abgaben gilt Folgendes:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Zum Verschulden legte der Bf. zwei im Wesentlichen gleichlautende, seitens des Landesgerichtes für Strafsachen beauftragte fachärztliche Gutachten von Dr.\_G.W. vom 24. September 2012 und 11. März 2014 vor.

Dazu wird festgestellt, dass der Gutachter ein Facharzt für Innere Medizin, Gastroenterologie und Hepatologie ist, der lediglich zu Befunden seines Fachgebietes Stellung nehmen kann, nicht aber befugt ist, Aussagen zum psychischen Befinden des Patienten zu treffen, zumal der Gutachter auch auf ein einzuholendes ergänzendes fachpsychiatrisches Gutachten hinweist, das jedoch nach den Angaben des Bf. nie erstellt wurde.

Nach seinen eigenen Angaben war der Bf. trotz seiner körperlichen Beschwerden in der Lage, im Haftungszeitraum seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen.



Da darüber hinaus im haftungsgegenständlichen Zeitraum vom 16. Juli 2012 bis zur Konkurseröffnung am Datum-1 laut Abgabekonto noch Umsätze lukriert und laut Steuerakt Dienstnehmer (2012 fünf und 2013 vier) beschäftigt wurden, haben sich seine gesundheitlichen Probleme (laut Gutachten starkes Übergewicht und Kreislaufprobleme nach durch Magen Bypass Operation bedingter Gewichtsreduktion) offenbar ohnehin nicht wesentlich auf seine unternehmerische Tätigkeit ausgewirkt, sodass auch eine Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen erwartet werden konnte.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass ihm keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Aus dem Einwand des Bf., dass die Forderungen der Krankenkasse sowie der meisten Lieferanten nicht bezahlt worden seien, hingegen der Steuerrückstand durch Gutschrift der Umsatzsteuer 2012 von € 53.425,21 am 27.08.2013 fast halbiert worden sei, lässt sich nichts gewinnen, da – wie bereits eingehend erläutert – durch die erwähnte Gutschrift lediglich die unberechtigte Zuschätzung - zum Teil – rückgängig gemacht wurde, die ursprünglich gemeldete Zahllast jedoch zum überwiegenden Teil unberichtigt blieb. Von einer Abgabentrichtung kann daher keine Rede sein.

Seitens des Bf. wurde nicht behauptet, dass sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden seien. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bf. jedoch trotz mehrmaliger Aufforderung nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden grundsätzlich nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Jedoch waren der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2012 aus der Haftung auszuschneiden, da der Bf. mangels Aufgliederung auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume dafür keinen Gleichbehandlungsnachweis erbringen hätte können (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG 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 hat. Die Lohnsteuer 2012 konnte somit unaufgegliedert bleiben.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Der vom Bf. geltend gemachte Billigkeitsgrund, dessen Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine Vermögenslosigkeit, steht in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Soweit der Bf. vorträgt, dass die belangte Behörde nach der Aktenlage von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihm ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist er darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen

oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 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 Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der XY-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 55.717,14 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 14. April 2016