

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin AA in der Beschwerdesache Bf. vertreten durch XX, gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 26. Juni 2015 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der Haftungsbescheid insofern abgeändert, als die Haftungssumme von bisher 21.406,74 € um den Betrag von 1.150,14 € auf 20.256,60 € eingeschränkt wird. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Der am xxx verstorbene Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf.) war Gesellschafter und Geschäftsführer einer mittlerweile im Firmenbuch gelöschten GmbH, welche wiederum einzige unbeschränkt haftende Gesellschafterin einer zwischenzeitlich ebenfalls im Firmenbuch gelöschten GmbH & Co KG war. Der Konkursantrag über die gegenständliche GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 08.10.2014, zzz, mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen. Der mit Beschluss des Landesgerichtes X vom xx.xx.2014, yyy, über die gegenständliche GmbH & Co KG eröffnete Konkurs wurde mit Gerichtsbeschluss vom 13.04.2015, yyy, nach Verteilung einer Quote von 0,4179% aufgehoben. Die Geschäftsführerfunktion bei der gegenständlichen GmbH hatte der Bf. laut Firmenbuch vom 19.08.2006 bis zur Auflösung dieser Gesellschaft infolge des Konkursabweisungsbeschlusses inne.

### **I. Verfahrensgang**

Mit Schreiben vom 18. Mai 2015 teilte das Finanzamt dem Bf. im Wesentlichen mit, dass auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin (GmbH & Co KG) die im beiliegendem Rückstandsausweis ausgewiesenen Abgaben in Höhe von insgesamt 28.140,05 € uneinbringlich aushafteten. Da der Bf. laut Firmenbuch zu den Fälligkeitszeitpunkten der betreffenden Abgaben Geschäftsführer der Komplementär-GmbH der primärschuldnerischen KG gewesen sei, sei er für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der KG, insbesondere die vorschriftsmäßige Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Gesellschaftsmitteln verantwortlich gewesen. Bei

Verletzung dieser Obliegenheit müsse das Finanzamt nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bis zum Beweis des Gegenteils von einer schuldhaften und für den Abgabenausfall zudem auch ursächlichen Pflichtverletzung des Vertreters ausgehen, wofür der Vertreter mit seinem persönlichen Einkommen und Vermögen hafte. Kein Verschulden treffe den Vertreter, wenn er den Nachweis erbringe, dass er sämtliche Gläubiger, also auch das Finanzamt, im selben Ausmaß befriedigt habe. Sollte die Gesellschaft daher bereits zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt haben, sei dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Gesellschaft (auch solche, deren Forderungen zur Gänze erfüllt worden seien) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Anzugeben seien zudem alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen). Werde kein nachvollziehbarer Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung erbracht, müsse der Bf. mit Erlassung eines Haftungsbescheides im Ausmaß der uneinbringlich gebliebenen Abgaben rechnen.

Das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes blieb unbeantwortet. Daraufhin zog das Finanzamt den Bf. mit Bescheid vom 26. Juni 2015 gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO zur Haftung für folgende Abgabenschuldigkeiten der GmbH & Co KG in Höhe von insgesamt 21.406,74 € heran:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	12/2013	2.063,69 €
Lohnsteuer	01/2014	245,52 €
Dienstgeberbeitrag	01/2014	243,17 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2014	21,08 €
Umsatzsteuer	01/2014	2.814,90 €
Lohnsteuer	02/2014	255,94 €
Dienstgeberbeitrag	02/2014	290,85 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2014	25,20 €
Einfuhrumsatzsteuer	02/2014	830,60 €
Umsatzsteuer	02/2014	536,00 €
Säumniszuschlag 1	2014	82,92 €
Pfändungsgebühr	2014	87,56 €
Barauslagenersatz	2014	0,62 €
Lohnsteuer	03/2014	437,88 €

Dienstgeberbeitrag	03/2014	278,77 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2014	24,17 €
Lohnsteuer	04/2014	299,54 €
Dienstgeberbeitrag	04/2014	187,05 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2014	16,21 €
Säumniszuschlag 1	2014	56,30 €
Einfuhrumsatzsteuer	04/2014	754,53 €
Lohnsteuer	05/2014	271,65 €
Dienstgeberbeitrag	05/2014	248,10 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2014	21,50 €
Lohnsteuer	06/2014	572,57 €
Dienstgeberbeitrag	06/2014	402,09 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2014	34,85 €
Lohnsteuer	07/2014	521,57 €
Dienstgeberbeitrag	07/2014	391,91 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2014	33,97 €
Umsatzsteuer	06/2014	724,26 €
Umsatzsteuer	04-05/2014	6.632,79 €
Umsatzsteuer	2013	1.999,49 €
		21.406,74 €

In der gegen den Haftungsbescheid eingebrachten Beschwerde wurde die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt. In eventu wurde begehrt festzustellen, dass der Bf. als Geschäftsführer der Komplementär-GmbH der primärschuldnerischen GmbH & Co KG nicht für offene Abgabenschuldigkeiten letzterer persönlich hafte. In der Begründung wendet sich die rechtliche Vertretung des Bf. gegen den Vorwurf der Ungleichbehandlung der Gläubiger mit dem Vorbringen, der Bf. habe im Zeitraum Dezember 2013 bis zur Stellung seines Konkurseröffnungsantrages am 20.08.2014 von einer positiven Fortbestehungsprognose ausgehen dürfen. Unabhängig davon hätte das Finanzamt auch bei einer früheren Einreichung des Konkursantrages keine höhere Quote erhalten bzw. wären auch die Gläubiger (inklusive Finanzamt) nicht besser gestellt gewesen, wenn der Konkursantrag in den Monaten 12/2013 bis 05/2014 beantragt bzw. eröffnet worden wäre. Die Haftung für die Abgabenschuldigkeiten bestünde deshalb nicht, weil die dem Bf. als Geschäftsführer zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zur Verfügung gestandenen Mittel nicht ausreichend gewesen seien. Aus der der Beschwerde

beigelegten Übersicht "Entwicklung der Bank- und Lieferantenverbindlichkeiten 01/2014 bis 06/2014" ergebe sich sogar ein gesamthaftes Ansteigen der Verbindlichkeiten in diesem Zeitraum und keine Verringerung. Erschwerend komme hinzu, dass der Bf. persönlich für die Bankverbindlichkeiten hafte, weshalb er grundsätzlich ein Interesse an der Tilgung dieser Verbindlichkeiten gehabt haben müsste. Mangels liquider Mittel sei dies aber nicht möglich gewesen.

Eine Buchhaltung der Primärschuldnerin existiere nur bis zum 30.06.2014 (inklusive der Löhne für Juli 2014), nicht mehr für die Zeiträume danach. Aus dem Insolvenzakt sei jedoch ersichtlich, dass sich weder die Bankverbindlichkeiten noch die Lieferantenverbindlichkeiten im Juli 2014 oder im August 2014 geändert hätten bzw. auch in diesem Zeitraum keine Gläubiger bevorzugt worden seien.

Aus dem der Beschwerde überdies beigelegten Steuerkonto der Primärschuldnerin sei zudem zu ersehen, dass teilweise Zahlungen durch Gegenverrechnung mit Steuerguthaben und Vorsteuer erfolgt seien. So habe die Umsatzsteuerschuld für 12/2013 mit Fälligkeitstag 17.02.2014 4.146,02 € betragen. Diese Umsatzsteuerschuld sei mit einem aus der Umsatzsteuer 2012 resultierenden Guthaben von 2.469,48 € gegenverrechnet worden, sodass laut Haftungsbescheid die Umsatzsteuer 12/2013 lediglich mit einem Betrag von 2.063,69 € aushafte. Somit sei die betreffende Umsatzsteuer durch Gegenverrechnung zu ca. 50% bezahlt worden.

Auch die Umsatzsteuern für die Monate 01/2014 bis 06/2014 wären ursprünglich wesentlich höher gewesen als die nunmehr aushaftenden Beträge. Ursache für die Verringerung dieser Abgabenschuldigkeiten seien wiederum Gegenverrechnungen mit Guthaben aus Vorsteuern gewesen. Es sei daher unrichtig, dass die Abgabenbehörde keine Zahlungen erhalten habe.

Auch die Umsatzsteuer 02/2014 sei noch vor der Konkursantragsstellung am 19.08.2014 um 830,00 € korrigiert worden, wodurch sich der ursprünglich fällige Betrag von 1.366,60 € auf 536,00 € reduziert habe.

Hinsichtlich der sich als Folge der im August 2014 bei der Primärschuldnerin durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung ergebenden Umsatzsteuernachforderung für 04/2014 und 05/2014 in Höhe von insgesamt 6.632,79 € sei das Ergebnis der Gesellschaft erst per Telefax am 07.08.2014 mitgeteilt worden. Bereits am 20.08.2014 sei der Konkurseröffnungsantrag gestellt worden, sodass den Bf. an der Nichtentrichtung dieser Nachforderung kein Verschulden treffe. Hinzu komme, dass die Frist für die Bezahlung der Umsatzsteuernachforderung für 04/2014 und 05/2014 am 26.09.2014 ende. Dieser Zahlungstermin liege somit nach Stellung des Konkursantrages und auch nach Konkurseröffnung. Ab Konkurseröffnung sei dem Bf. die Disposition über das Vermögen der primärschuldnerischen GmbH & Co KG entzogen gewesen, sodass eine Haftung für die Umsatzsteuernachforderung für 04/2014 und 05/2014 schon aus diesem Grund nicht in Betracht komme.

Hinsichtlich der Lohnsteuer 07/2014, dem Dienstgeberbeitrag 07/2014 und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2014 jeweils mit Fälligkeitstag 18.08.2014 sei eine Gläubigerbenachteiligung schon deshalb ausgeschlossen, weil der Konkursöffnungsantrag unmittelbar danach am 20.08.2014 eingebracht worden sei. Für die Umsatzsteuer 2013, die in Höhe von 1.999,49 € aushafte, ende die Zahlungsfrist erst nach Konkursöffnung am 24.11.2014, sodass auch diesbezüglich den Bf. an der Nichtentrichtung kein Verschulden treffe.

Eine Haftungsinanspruchnahme des Bf. sei überdies unbillig. Wie obig bereits dargelegt worden sei, hafte der Bf. persönlich für Bankschulden der Primärschuldnerin in Höhe von rd. 200.000,00 €. Trotz dieser persönlichen Haftung habe der Bf. seine Bankschulden nicht vorrangig befriedigt, wie die Übersicht "Entwicklung der Bank- und Lieferantenverbindlichkeiten 01/2014 bis 06/2014" zeige, da diese Schulden über die Monate in etwa gleich geblieben seien bzw. sich nur unmerklich verändert hätten. Wirtschaftlich habe der Konkurs der Primärschuldnerin den Bf. deshalb auch mit voller persönlicher Haftung getroffen. Eine zusätzliche Haftung für die vom Bf. nicht verschuldeten Abgabenrückstände der Gesellschaft würden deshalb gegen den Grundsatz der Billigkeit und der Zweckmäßigkeit verstoßen. Der Bw. führe zwar das Unternehmen als Einzelunternehmer fort. Die Einkommenssituation sei aber nach wie vor triste, sodass eine Haftungsinanspruchnahme nicht nur den Unterhalt des Bf. wesentlich erschweren würde, sondern auch die Fortführung seiner bisherigen Tätigkeit als Einzelunternehmer wesentlich gefährden würde, sodass eine allfällige Haftung im Rahmen des Ermessens auf Null zu reduzieren sei.

Auch das hohe Vorsteuerguthaben des Einzelunternehmens rechtfertige keine Ermessensentscheidung zu Lasten des Bf.. Dieses Guthaben "gehöre" der deutschen Leasinggesellschaft, der der Bf. diesen Betrag schulde. Würde das Finanzamt dieses Guthaben zwecks Gegenverrechnung einbehalten, müsste der Bf. diesen Betrag zusätzlich aufbringen, was ihm wirtschaftlich kaum möglich sei und wodurch der Bf. mit seinem Unternehmen wiederum in Bedrängnis komme. Gesamthaft sei die wirtschaftliche Situation des Bf. somit dergestalt, dass eine Haftungsinanspruchnahme ihn in seiner wirtschaftlichen Existenz beeinträchtigen würde und deshalb unbillig sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. Oktober 2015 wurde die Beschwerde im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, bei der Lohnsteuer sei von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, wenn Löhne ausbezahlt würden, die darauf entfallende Lohnsteuer aber nicht an das Finanzamt abgeführt werde (VwGH 22.2.2001, 2000/15/0227; VwGH 25.2.2003, 97/14/0164). Die unterbliebene Abfuhr der Lohnsteuer könnte der Arbeitgeber selbst damit nicht entschuldigen, dass er durch die Abfuhr gegen § 30 KO oder § 158 StGB verstoßen hätte, weil gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 nicht er, sondern der Arbeitnehmer Steuerschuldner sei.

Als Nachweis für eine Gläubigergleichbehandlung sei die Vorlage der Übersicht über die Bank- und Lieferantenverbindlichkeiten für den Zeitraum 01/2014 bis 06/2014 nicht ausreichend. Daraus sei nicht zu ersehen, ob bzw. in welchem Ausmaß in diesem

Zeitraum liquide Mittel zur Bezahlung der Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden seien und ob bzw. in welchem Ausmaß andere Gläubiger Befriedigung erlangt hätten. Mangels Erbringung eines Nachweises, welcher Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre, sei die Haftung somit nicht einzuschränken (VwGH 16.12.1999, 96/15/0104; VwGH 14.01.1991, 90/15/0066).

Dass eine Schlechterstellung des Finanzamtes gegenüber anderen Gläubigern tatsächlich erfolgt sei, ergebe sich bereits aus dem Umstand, dass die Löhne bis einschließlich Juli 2014 voll ausbezahlt worden seien. Auch sei weder behauptet noch bewiesen worden, dass andere Betriebsausgaben wie beispielsweise Strom- und Heizkosten sowie Kosten für Betriebsfahrzeuge nur anteilig beglichen worden seien. Gegen das Gleichbehandlungsgebot werde verstoßen, wenn Löhne, Reisekosten, Materiallieferungen, etc. geleistet würden, die Abgabenschuld aber unberücksichtigt bliebe (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0279). Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung beziehe sich somit auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich seien (VwGH 30.10.2001, 98/14/0142; VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322). Die letzte Zahlung für die Umsatzsteuer und die Lohnabgaben für 2013 sei am 13.01.2014 erfolgt, danach sei keine Zahlung geleistet worden.

Dem Vorbringen in der Beschwerde, wonach ein Teil der Umsatzsteuer durch Gegenverrechnung sowie durch den Saldo der geltend gemachten Vorsteuern bereits bezahlt worden sei, sei entgegenzuhalten, dass die Gegenverrechnung im Haftungsbescheid berücksichtigt worden sei. So sei die Umsatzsteuer 12/2013 von 4.146,02 € aufgrund der Gegenverrechnung mit einem Guthaben von 2.469,48 € nur hinsichtlich der verbliebenen Schuld von 2.063,69 € in Haftung gezogen worden. Unrichtig sei, dass ein Teil der Umsatzsteuer durch die Vorsteuer bezahlt worden sei. Bei der Umsatzsteuervoranmeldung sei die Vorsteuer von der Umsatzsteuer abzuziehen. Dadurch entstehe bei Überwiegen der Umsatzsteuer die Umsatzsteuerzahllast, welche gemäß § 21 UStG 1994 als Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten sei. Diese Umsatzsteuerzahllast könnte allenfalls mit anderen Gegenforderungen bezahlt werden, aber nicht mit der Vorsteuer.

Die Umsatzsteuer für 02/2014 sei im Haftungsbescheid mit 536,00 € Umsatzsteuer und 830,60 € Einfuhrumsatzsteuer korrekt festgesetzt worden. Die Einfuhrumsatzsteuer 02/2014 sei am 25.03.2014 über Mitteilung des Zolls mit 830,60 € gebucht worden. In der Umsatzsteuervoranmeldung 02/2014 vom 29.04.2014 sei die Einfuhrumsatzsteuer nicht geltend gemacht worden, weshalb eine Zahllast von 1.366,60 € verbucht worden sei. Im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung sei die Nichterfassung der Einfuhrumsatzsteuer mit Bescheid vom 19.08.2014 korrigiert worden, woraus eine Herabsetzung der Umsatzsteuer 02/2014 auf 536,00 € resultiere (bisherige Zahllast von 1.366,60 € abzüglich der Einfuhrumsatzsteuer von 830,60 € ergebe 536,00 €).

Dem Beschwerdevorbringen, wonach der Zahlungstermin für die Umsatzsteuernachforderung für 04/2014 und 05/2014 erst nach der Konkurseröffnung

gelegen sei, sei entgegenzuhalten, dass Selbstberechnungsabgaben vom Abgabenschuldner zum Fälligkeitszeitpunkt zu entrichten seien, ohne dass es einer Abgabensfestsetzung bedürfe. Daher komme dem Umstand, dass der Abgabenschuldner zum Zeitpunkt der bescheidmäßig festgesetzten Nachforderung bereits zahlungsunfähig geworden sei, für die Haftungsinanspruchnahme keine Bedeutung zu.

Bei der Ermessensentscheidung sei das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen bei Erfüllung der ihn treffenden abgabenrechtlichen Pflichten zu berücksichtigen. Wie bereits erwähnt, habe der Bf. die Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin seit dem 13.01.2014 im Gegensatz zu anderen Verbindlichkeiten nicht mehr beglichen. Durch dieses schuldhafte Verhalten habe er die nun bestehenden Abgabenschuldigkeiten zu verantworten. Weiters bestehe ein öffentliches Interesse an einem gesicherten, zeitnahen Abgabenaufkommen sowie an der Einbringlichkeit der Abgaben, weshalb der Zweckmäßigkeit Vorrang vor der Billigkeit gegeben werde. Der Bf. sei zudem weiterhin wirtschaftlich tätig. Eine Begleichung der Steuerschuld sei ihm künftig durchaus möglich und zumutbar.

Im Vorlageantrag wurde unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung ergänzend vorgebracht, es sei zwar richtig, dass ein Geschäftsführer für die Lohnsteuer hafte, wenn er Löhne ausbezahle. Die Löhne seien jedoch von der GmbH & Co KG ausbezahlt worden, während der Bf. Geschäftsführer der Komplementär-GmbH der gegenständlichen Kommanditgesellschaft gewesen sei. Die zu Kapitalgesellschaften ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sei nicht auf den vorliegenden Sachverhalt übertragbar, sodass eine Haftung nicht in Betracht komme.

Soweit in der Beschwerdeentscheidung darauf hingewiesen werde, dass gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 nicht der Arbeitgeber, sondern der Arbeitnehmer Steuerschuldner sei, wäre im Übrigen auch eine allfällige Haftung der Arbeitnehmer bzw. eine Einbringung der Lohnsteuer bei diesen zu prüfen. Faktum sei, dass der Bf. nicht Geschäftsführer des Arbeitgebers gewesen sei, sondern Geschäftsführer der Komplementärin des Arbeitgebers.

Abgesehen davon, dass es dem Finanzamt obläge, zusätzlich erforderliche Präzisierungen und Beweise vom Bf. einzufordern, sei es unrichtig, dass dem Finanzamt hinsichtlich der übrigen in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten nicht der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung gelungen sei. Das Finanzamt habe die Darstellung der Entwicklung der Bank- und Lieferantenverbindlichkeiten nicht bestritten und es sei aus dieser Übersicht eindeutig ersichtlich, dass sich der Saldo der offenen Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin zwischen dem 31.01.2014 und dem 30.06.2014 nur marginal (ca. 1%) geändert habe (von ca. 316.380,00 € auf 313.170,00 €). Daraus ergebe sich, dass die Primärschuldnerin ihren Verpflichtungen nicht nachkommen habe können und dass selbst bei einer früheren Konkursantragstellung keine andere Quote erreichbar gewesen wäre. Weitere Unterlagen habe der Bf. nicht bzw. sei es bekanntlich sehr schwierig, solche zu erhalten, da mit Konkurseröffnung sämtliche Unterlagen an den Masseverwalter gehen würden. Wenn der Bf. konkret aufgefordert werde, bestimmte Unterlagen vorzulegen,

könne er versuchen, ob er diese allenfalls noch (irgendwo beim Masseverwalter) ausfindig machen könne.

Bei der Gegenverrechnung der Vorsteuer mit der Umsatzsteuer gehe es nicht nur darum, dass das Finanzamt diese Gegenverrechnungen im Haftungsbescheid berücksichtigt habe, sondern darum, dass es sich dabei um Zahlungen handle.

Zur Ermessensentscheidung werde nochmals darauf verwiesen, dass der Bf. für Bankschulden in Höhe von ca. 200.000,00 € persönlich hafte und diese sogar zwischen dem 31.01.2014 und dem 30.06.2014 angestiegen seien. Der Bf. habe somit sogar unter Vergrößerung seiner persönlichen Schuld das Unternehmen in der Hoffnung, es noch zu retten, fortgeführt, und damit seine persönlichen Schulden erhöht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 BAO.

### 1. Sachverhalt

Hinsichtlich des vom BFG als entscheidungsrelevant erachteten Sachverhaltes wird auf die obigen Ausführungen zur Rechtsform der Primärschuldnerin, zur Eröffnung eines Insolvenzverfahren über ihr Vermögen, zur Aufhebung dieses Verfahrens nach Quotenverteilung und zu den Angaben betreffend ihrer Komplementär-GmbH, deren Gesellschafter und Geschäftsführer der am xxx verstorbene Bf. war (die Geschäftsführerfunktion hatte der Bf., wie erwähnt, laut Firmenbuch vom 19.08.2006 bis zur Auflösung der Komplementär-GmbH inne), verwiesen. Ergänzend ist auszuführen, dass primär eine Sanierung des Unternehmens der Primärschuldnerin angestrebt wurde, eine solche aber nicht finanzierbar war und deshalb die Schließung des Unternehmens mit Gerichtsbeschluss vom 12.09.2014 bewilligt wurde. Zu diesem Zeitpunkt hatte die Kommanditgesellschaft 4 Arbeitnehmer, welche mit 16.09.2014 ihren Austritt erklärten. Ihre Forderungen hatte die Primärschuldnerin laut Insolvenzakt an die BankX zediert. Der Wert des Inventars wurde von der Insolvenzverwalterin zum Zeitpunkt der Unternehmensschließung mit 500,00 € bewertet und das sonstige Vermögen (Geldmittel) mit 7.334,12 € beziffert.

Festzuhalten ist überdies, dass die gegenständliche Komplementär-GmbH laut Firmenbuch im Zeitraum vom 19.06.2009 bis zur Auflösung der Gesellschaft infolge des Konkursabweisungsbeschlusses von einem weiteren Geschäftsführer vertreten wurde. Eine Haftungsinanspruchnahme dieses Geschäftsführers ist nicht erfolgt.

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf die seitens des Finanzamtes übermittelten Unterlagen sowie seitens des BFG vorgenommene Recherchen im Abgabensinformationssystem.

### 2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

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 § 81 Abs. 1 BAO sind abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Voraussetzung für eine Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im Beschwerdefall ist der Bestand der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen gegen die Primärschuldnerin unbestritten. Außer Streit steht weiters, dass der nach Abschluss eines Konkurses mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 13.04.2015, yyy, in der Konkursquote von 0,4179% nicht mehr Deckung findende Teil der in Haftung gezogenen Abgabeforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Der Bf. stellt auch nicht in Abrede, dass er im haftungsgegenständlichen Zeitraum einer der beiden selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer der Komplementär-GmbH war und in dieser Eigenschaft unter anderem mit abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin betraut war. Der Bf. bestreitet jedoch, dass ihm als Geschäftsführer der Komplementär-GmbH eine Verpflichtung zur Abfuhr von Lohnsteuer für die seitens der Kommanditgesellschaft ausbezahlten Löhne oblag. In Streit gestellt wird weiters das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung sowie die Richtigkeit der behördlichen Ermessensübung.

- Abgabenrechtliche Pflichtverletzungen der einzigen Komplementär(in) einer Kommanditgesellschaft

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe dazu beispielsweise VwGH 24.1.1996, 94/13/0069; VwGH 23.1.1997, 96/15/0107, VwGH 27.3.1996, 93/15/0229; VwGH 23.4.2008, 2006/13/0053; VwGH 24.3.2009, 2006/13/0156) haben bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die Kommanditgesellschaft wie im Beschwerdefall durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer vertreten wird, diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, welche die Kommanditgesellschaft betreffen. Die Geschäftsführer der Komplementär-GmbH haften somit bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der Kommanditgesellschaft (ebenso BFG 27.4.2015, RV/2101024/2014; BFG 3.4.2015,

RV/1100404/2010; Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 9 Tz 1; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 9 E 8, E 18, E 18a und E 19).

Der Einwand der rechtlichen Vertretung, wonach den Bf. als einem der beiden Geschäftsführer der Komplementär-GmbH keine Verpflichtung zur Abfuhr von Lohnsteuer für die seitens der Kommanditgesellschaft ausbezahlten Löhne trifft, steht somit nicht in Einklang mit der obig zitierten Judikatur und Lehre.

- Vertreterverschulden

Die rechtzeitige Stellung eines Insolvenzantrages bei Eintritt der Zahlungsunfähigkeit ist für die Vertreterhaftung ohne Bedeutung. Daher kann den Bf. auch das Beschwerdevorbringen, wonach im Zeitraum Dezember 2013 bis zur Stellung seines Konkursöffnungsantrages am 20.08.2014 von einer positiven Fortbestehungsprognose ausgehen war, nicht exkulpieren. Wesentlich für die Haftung nach § 9 BAO ist einzig, ob eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vorliegt. Dazu gehört insbesondere die Pflicht des Vertreters, dafür zu sorgen, dass die Abgaben zu den Fälligkeitstagen entrichtet werden. Diese Pflichtverletzung ist jedoch lediglich dann haftungsbegründend, wenn sie sich als ursächlich für die Uneinbringlichkeit erweist. Gelingt dem Vertreter der Beweis, dass der Primärschuldnerin zu den Fälligkeitszeitpunkten oder danach keine Mittel mehr zur Verfügung standen, wird er haftungsfrei. Waren in diesem Zeitraum noch Gesellschaftsmittel vorhanden, reichten diese aber nicht zur Befriedigung sämtlicher Gesellschaftsschulden aus, ist dem Vertreter dann keine haftungsbegründende Pflichtverletzung vorzuwerfen, wenn er belegt, dass die vorhanden gewesenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden also nicht schlechter als andere Gesellschaftsverbindlichkeiten behandelt wurden (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; VwGH 28.5.2002, 99/14/0233). Wurden die Gesellschaftsverbindlichkeiten aus den vorhandenen Mitteln zwar nicht anteilig bedient, wird aber der Nachweis erbracht, welcher Betrag bei anteilmäßiger Mittelverwendung an den Abgabengläubiger abzuführen gewesen wäre, ist die Haftung auf die Differenz zwischen diesem Betrag und der tatsächlich erfolgten Abgabenzahlung einzuschränken (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Dabei ist zu beachten, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind (sog. Zug-um-Zug Geschäfte, siehe dazu zB VwGH 09.11.2011, 2011/16/0064).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob die Primärschuldnerin die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben, wie der Umsatzsteuer, der Lohnsteuer, dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde oder zu welchem Zeitpunkt der Abgabepflichtige die Unrichtigkeit der Selbstberechnung der Abgabe erkannt hat. Bei

bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wie der Körperschaftsteuer ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 9 Tz 10 sowie die dort angeführte Judikatur).

Die in Haftung gezogenen Abgaben hatten die folgenden Fälligkeitstage: Die Umsatzsteuer 2013 gemäß § 210 Abs. 1 BAO iVm § 21 Abs. 1 und Abs. 5 UStG 1994 den 17.02.2014, die Umsatzsteuern 12/2013, 01/2014, 02/2014, 04/2014, 04-05/2014 und 06/2014 gemäß § 210 Abs. 1 BAO iVm § 21 Abs. 1 UStG 1994 den 17.02.2014, den 17.03.2014, den 15.04.2014, den 16.06.2014, den 15.07.2014 und den 18.08.2014, die Lohnsteuern 01/2014, 02/2014, 03/2014, 04/2014, 05/2014, 06/2014 und 07/2014 gemäß § 210 Abs. 1 BAO iVm § 79 EStG 1988 den 17.02.2014, den 17.03.2014, den 15.04.2014, den 15.05.2014, den 16.06.2014, den 15.07.2014 und den 18.08.2014, die Dienstgeberbeiträge 01/2014, 02/2014, 03/2014, 04/2014, 05/2014, 06/2014 und 07/2014 sowie die Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 01/2014, 02/2014, 03/2014, 04/2014, 05/2014, 06/2014 und 07/2014 gemäß § 210 Abs. 1 iVm § 43 Abs. 1 FLAG den 17.02.2014, den 17.03.2014, den 15.04.2014, den 15.05.2014, den 16.06.2014, den 15.07.2014 und den 18.08.2014, die ersten Säumniszuschlag 2014 gemäß § 210 Abs. 1 den 17.04.2014 und den 16.05.2014 und die Pfändungsgebühr sowie der Barauslagenersatz gemäß § 26 Abs. 5 AbgEO den 22.04.2014.

Dem Bf. wurde bereits mit der als Vorhalt zu wertenden Beschwerdeentscheidung vom 1. Oktober 2015 zur Kenntnis gebracht, dass die Primärschuldnerin bis einschließlich Juli 2014 Gehälter ausbezahlt hat. Schon deshalb kann nicht von einer gänzlichen Mittellosigkeit der Primärschuldnerin im Zeitraum vom 17.02.2014 (Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 2013, der Lohnsteuer 01/2014, des Dienstgeberbeitrages 01/2014 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 01/2014, den ältesten in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten) zumindest bis Ende Juli 2014 ausgegangen werden. Darüber hinaus ist aus der Akten ersichtlich, dass die Primärschuldnerin vom Februar 2014 bis Mai 2014 die folgenden Umsätze erzielen konnte (für die Monate Juni 2014 bis August 2014 liegen keine Zahlen vor):

Februar 2014	März 2014	April 2014	Mai 2014
17.569,79 €	21.216,65 €	65.372,02 €	36.374,74 €

Nun ist zwar richtig, dass die den Geschäftsführer im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Mitwirkungspflicht nicht bedeutet, dass die Behörde bzw. das Gericht keine Ermittlungspflicht trifft. Dieser Ermittlungspflicht ist das Finanzamt aber aus der Sicht des BFG dadurch ausreichend nachgekommen, indem es dem Bf. mehrfach konkret aufgezeigt hat, dass er der Abgabenbehörde schlüssig darzulegen hat, in welchem Ausmaß die einzelnen in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten zu tilgen gewesen wären, wenn er seiner Pflicht zur anteilmäßigen Befriedigung aller Gesellschaftsgläubiger nachgekommen wäre - erstmals mit Vorhalt vom 18. Mai 2015, in der Folge mit Beschwerdeentscheidung vom 1. Oktober 2015 und mit Vorlagebericht vom 20. November 2015. Dennoch wurde lediglich eine Übersicht über die Entwicklung

der Bank- und Lieferantenverbindlichkeiten für den Zeitraum 01/2014 bis 06/2014 als Nachweis der Gläubigergleichbehandlung vorgelegt. Wie die Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung vom 1. Oktober 2015 richtigerweise ausgeführt hat, hat der Bf. mit Beibringung dieser Übersicht seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht nicht annähernd entsprochen, weil weder die der Primärschuldnerin im maßgeblichen Zeitraum zur Verfügung stehenden liquiden Mitteln offengelegt wurden noch jene Zahlungen dargestellt wurden, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich waren, wie beispielsweise Miete, Betriebskosten, Leasingraten, Löhne, Materialkosten, etc. Soweit der Bf. vorbringt, für die Zeit nach dem 30.06.2014 existiere keine Buchhaltung, sodass schon deshalb keine Nachweise über den Liquiditätsstatus möglich sind, ist ihm entgegenzuhalten, dass dieser Mangel als weiterer Verstoß gegen die ihn treffenden abgabenrechtlichen Pflichten zu werten ist.

Nicht zu exkulieren vermag ihn auch der Einwand, er habe keine (weiteren) Unterlagen, weil mit der Konkurseröffnung sämtliche Unterlagen der Masseverwalterin übergeben wurden. Der Vertreter ist verpflichtet, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (z.B. VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263; VwGH 20.11.2014, 2014/16/0019). Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten kann, ist also schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Darlegung eines Nachweises einer allfälligen quantitativen Unzulänglichkeit zu den Fälligkeitstagen der in Haftung gezogenen Abgaben ermöglichen.

Zutreffend ist, dass ein Teil der Umsatzsteuer 12/2013 in Höhe von 4.146,02 € mit Fälligkeitstag 17.02.2014 durch Gegenverrechnung mit einem Teil der aus der Umsatzsteuerveranlagung für 2012 resultierenden Gutschrift in Höhe von 2.469,48 € getilgt wurde (Tilgung im Ausmaß von 2.082,33 €, weshalb lediglich der aushaftende Restbetrag in Höhe von 2.063,69 in Haftung gezogen wurde). Der Rest der aus der Umsatzsteuerveranlagung für 2012 resultierenden Gutschrift in Höhe von 387,15 € ist ebenso wie die aus der Umsatzsteuervoranmeldung resultierende Gutschrift in Höhe von 209,79 € mit der Umsatzsteuerschuld 11/13, der Lohnsteuerschuld 12/2013, der Dienstgeberbeitragsschuld 12/2013 und der Schuld betreffend Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2013 gegenverrechnet worden. Die Umsatzsteuer 02/2014 in Höhe von ursprünglich 1.366,60 € hat sich nicht aufgrund Gegenverrechnung mit einer weiteren Gutschrift auf 536,00 € vermindert (im für die Haftungsinanspruchnahme maßgeblichen Zeitraum vom 17.02.2014 bis zur Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Primärschuldnerin am xx.xx.2014 sind nur die beiden obigen angeführten Gutschriften angefallen bzw. verbucht worden), sondern auf Grund des Bescheides vom 19. August 2014, mit der die Nichterfassung der verbuchten Einfuhrumsatzsteuer 02/2014 als Vorsteuer zugunsten der Primärschuldnerin vom Finanzamt berichtigt wurde. Das

Beschwerdevorbringen, wonach die Umsatzsteuern 01/2014 bis 06/2014 wesentlich höher waren als die nunmehr aushaftenden Beträge ist somit unzutreffend. Auch ist die beinahe 50%ige Tilgung der Umsatzsteuer 12/2013 durch Gegenverrechnung mit einer Gutschrift entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht als Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu werten, sondern dient als Beweis für die Ungleichbehandlung der Gläubiger, weil zum Fälligkeitszeitpunkt dieser Schuld (17.02.2014) die Löhne der vier Arbeitnehmer der Primärschuldnerin zur Gänze ausbezahlt wurden.

Ein weiterer, ursächlich für die Uneinbringlichkeit anzusehender Verstoß der abgabenrechtlichen Vertreterpflichten des Bf. ist der Umstand der Zedierung der Forderungen der Primärschuldnerin an die BankX. Dadurch hat sich die Primärschuldnerin vertraglich der Möglichkeit begeben, eingehende Gelder zur Abstattung der in Haftung gezogenen Abgabenschulden zu verwenden (siehe dazu VwGH 29.5.1996, 95/13/0236; VwGH 14.1.2003, 97/14/0176; VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176; VwGH 22.9.2005, 2001/14/0013) mit der Folge einer Benachteiligung der Abgabenbehörde gegenüber dem betreffenden Bankinstitut.

Hinsichtlich der in Haftung gezogenen Lohnsteuern für die Zeiträume 01/2014, 02/2014, 03/2014, 04/2014, 05/2014, 06/2014 und 07/2014 geht die Verpflichtung des Vertreters zudem über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (VwGH 25.02.2003, 97/14/0164). Der Vertreter im Sinne des § 80 BAO kann sich also bezüglich der Nichtentrichtung von auf ausbezahlte Löhne entfallenden Lohnsteuern nicht erfolgreich auf wirtschaftliche Schwierigkeiten der von ihm vertretenen Gesellschaft, also auf zur Entrichtung der Lohnsteuer fehlende Mittel berufen (VwGH 25.01.2000, 96/14/0080). Sofern die Gesellschaftsmittel zur Auszahlung der voll vereinbarten Löhne nicht ausreichen, darf der Geschäftsführer zufolge der Anordnung im § 78 Abs. 3 EStG 1988 Löhne daher nur in solchen Beträgen zur Auszahlung bringen, die auch die Abfuhr der Lohnsteuer erlauben.

Unzutreffend ist auch die im Vorlageantrag geäußerte Rechtsmeinung, bei den in Haftung gezogenen Lohnsteuern sei auch eine allfällige Haftung der Arbeitnehmer der Primärschuldnerin zu prüfen. Abgesehen davon, dass die Arbeitnehmer hinsichtlich der Lohnsteuer nicht Haftungspflichtige, sondern Steuerschuldner sind, können Arbeitnehmer dennoch nur ausnahmsweise bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 83 Abs. 2 EStG 1988 für die Lohnsteuer in Anspruch genommen werden. Dass eine solche gesetzliche Ausnahme im Beschwerdefall vorliegt, ist aus den Akten nicht ersichtlich, sodass nur die Primärschuldnerin als die gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 zum Lohnsteuerabzug Verpflichtete mit Bescheiden vom 17. Oktober 2014 wegen Nichtentrichtung der gegenständlichen Lohnsteuern zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten in Anspruch zu nehmen war (siehe dazu VwGH 10.7.1996, 96/15/0123).

Gesamthaft kommt das BFG daher zum Ergebnis, dass den Bf. hinsichtlich der in Haftung gezogenen Abgabenschulden schuldhaftes Pflichtverletzungen treffen, die mit Ausnahme der Umsatzsteuer 06/2014 in Höhe von 724,26 €, des Dienstgeberbeitrages 07/2014 in Höhe von 391,91 € und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 07/2014

in Höhe von 33,97 €, alle mit Fälligkeitstag 18.08.2014, auch als ursächlich für die Uneinbringlichkeit zu werten sind. Für Mitte August 2014 ergeben sich aus den Akten keine eindeutigen Hinweise für das Vorliegen liquider Mittel, die über jene Quote hinausgehen, die die Abgabenbehörde im Rahmen der Schlussverteilung im Konkurs der Primärschuldnerin erhalten hat (siehe dazu oben), sodass insofern jedenfalls eine Haftungseinschränkung vorzunehmen ist (von bisher 21.406,74 € auf 20.256,60 €).

- Ermessen

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses der Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch sie verursacht wurde. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Der Bf. ist am xxx verstorben. Derzeit ist ein Verlassenschaftsverfahren anhängig. Da der Bf. bis zu seinem Ableben wirtschaftlich tätig war und zudem einen 3/4 Anteil an einer, wenn auch pfandrehtlich besicherten Liegenschaft hatte (KG XXX, EZ YYY), kann aus der Sicht des BFG nicht von einer Uneinbringlichkeit der Haftungsschuld ausgegangen werden.

Für eine Haftungsinanspruchnahme der Verlassenschaft trotz des Umstands, dass der Bf. zu den Fälligkeitszeitpunkten der in Haftung gezogenen Abgaben nur einer der beiden für die Abgabentrückung zuständigen Geschäftsführer war, spricht die nicht unbeträchtliche Höhe der Haftungssumme. Bei nicht bloß geringfügigen Haftungssummen erscheint dem BFG eine gemeinsame Inanspruchnahme mehrerer Vertreter schon deshalb zweckmäßig, weil so in der Regel eine höhere Wahrscheinlichkeit der Einbringlichkeit der Forderungen gegeben ist. In diesem Zusammenhang wird angemerkt, dass es der Abgabenbehörde freisteht, mehrere oder auch nur einzelne Personen, die eine für den Abgabenausfall kausale schuldhaft Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten zu verantworten haben, zur Haftung heranzuziehen. Eine Nachrangigkeit der Haftung wie zwischen Abgabenschuldner und Haftendem gibt es im Fall mehrerer Vertreter mit gleichzeitigem Verschulden am Abgabenausfall nicht (siehe dazu VwGH 22.2.1993, 91/15/0065; VwGH 26.3.1996, 92/14/0088).

Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt eine zumindest teilweise Einbringlichkeit der betreffenden Abgabe gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann. Gesamthaft war daher in Ausübung des freien Ermessens dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bf., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, der Vorzug zu geben.

### III. Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

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

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 14. März 2018