



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch MMag. Dr. Klaus Hilber, Steuerberater, 6162 Mutters, Rauschgraben 14, vom 4. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 2. März 2005 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

1.1. Der Berufungswerber (kurz Bw.) war ab dem 19. 2. 1999 bis zu seiner Abberufung am 22. 3. 2001 Geschäftsführer der X-GmbH (kurz GmbH). Am 15. 5. 2001 wurde der Bw. als GmbH-Geschäftsführer im Firmenbuch gelöscht.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 7. 8. 2001 wurde über das Vermögen der GmbH das Ausgleichsverfahren und mit weiterem Beschluss vom 13. 9. 2001 der Anschlusskonkurs eröffnet. Am 20. 10. 2003 wurde der Konkurs gemäß § 139 KO aufgehoben. Die Löschung der GmbH aus dem Firmenbuch erfolgte am 28. 7. 2004.

1.2. Im Oktober 2001 fand bei der gemeinschuldnerischen GmbH eine Lohnsteuerprüfung umfassend den Zeitraum 1. 1. 1997 bis 13. 9. 2001 statt. Dabei traf die Prüferin die Feststellung, dass ein Sachbezugswert für die Nutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges durch den Bw. in Höhe von 1,5 % der Anschaffungskosten anzusetzen sei, weil die Voraussetzungen für den vom Arbeitgeber berücksichtigten halben Betrag (0,75 % der Anschaffungskosten)

mangels Vorlage eines Fahrtenbuches betreffend eine private Nutzung des Kraftfahrzeuges im Ausmaß von weniger als 500 km pro Monat nicht erfüllt seien. Der solcherart erhöhte Sachbezug führte zu einer Nachforderung an Lohnabgaben, wobei auf die vom Arbeitgeber bei der Sachbezugsberechnung nicht berücksichtigte Luxustangente Bedacht genommen wurde. Der diesbezügliche Haftungs- und Abgabenbescheid vom 25. 10. 2001 wurde an die GmbH zu Händen des Masseverwalters Dr. H.T. gerichtet.

1.3. Mit Bescheid vom 2. 3. 2005 zog das Finanzamt den Bw. zur Haftung für die aus der Erhöhung des Sachbezuges resultierenden Lohnabgaben heran, welche im Begründungsteil als Lohnsteuer 2000 (3.955,44 €), Dienstgeberbeitrag 2000 (970,76 €) und Dienstgeberzuschlag 2000 (114,24 €) bezeichnet wurden. Dazu wurde ausgeführt, dass der Bw. als Vertreter der erstschuldnerischen GmbH für die Abgabentrichtung Sorge tragen hätte müssen (§ 80 Abs. 1 BAO). 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.

1.4. Gegen diesen Haftungsbescheid wurde am 4. 4. 2005 Berufung erhoben, welche mit Eingabe vom 25. 8. 2005 ergänzt wurde. Der Bw. wendet sich sowohl gegen den der Haftungsinanspruchnahme zugrunde liegenden Abgabenanspruch als auch gegen die Haftung als solche.

Gegen den Abgabenanspruch wurde eingewendet, dass die Erhöhung des Sachbezugswertes anlässlich der Lohnsteuerprüfung nicht gerechtfertigt gewesen sei, weil der Bw. für private Fahrten ein eigenes Fahrzeug (Fiat Punto) verwendet und mit dem firmeneigenen Pkw weniger als 500 km pro Monat zurückgelegt habe. Die beruflichen Fahrten des Bw. mit dem Dienstfahrzeug seien für Zwecke der Diätenabrechnung laufend aufgezeichnet worden. Die betreffenden Unterlagen seien dem Bw. aber nicht mehr zugänglich, sondern „bei der Firma“ oder beim Masseverwalter einzusehen. Der Behauptung der Lohnsteuerprüferin, es seien keine Nachweise für eine private Nutzung des dienstgebereigenen Fahrzeuges im Ausmaß von weniger als 500 km monatlich erbracht worden, sei zu entgegnen, dass weder von der primärschuldnerischen GmbH noch vom Masseverwalter diesbezügliche Unterlagen angefordert worden seien. Somit seien bei der Lohnsteuerprüfung keine ausreichenden Ermittlungen durchgeführt worden. Andererseits habe der Bw. nicht mehr in das Prüfungsgeschehen eingreifen können, weil er nach seiner Abberufung als Geschäftsführer mit Wirkung vom 22. 3. 2001 dienstfrei gestellt worden sei und keinen Zugang zu den Betriebsräumlichkeiten mehr gehabt habe.

Die Prüferin habe zutreffend festgestellt, dass der Arbeitgeber des Bw. bei der Sachbezugsberechnung die Luxustangente für das gegenständliche Fahrzeug mit Anschaffungskosten von

652.000 S per November 1999 nicht berücksichtigt habe, wodurch sich ein zu hoher „Selbstbehalt“ ergeben habe ($652.000 \text{ S} \times 0,75 \% \times 12 = 58.680$). Hätte die Prüferin nicht einen Sachbezug von 84.060 S ($467.000 \times 1,5 \% \times 12$) in Ansatz gebracht, sondern die Sachbezugsberechnung richtig vorgenommen ($467.000 \text{ S} \times 0,75 \% \times 12 = 42.030 \text{ S}$), hätte sich ein Differenzbetrag in Höhe von 16.650 S zu Gunsten des Bw. ergeben.

Weiters bestritt der Bw. ein haftungsrelevantes Verschulden, weil mit der Lohnverrechnung ein erfahrener Prokurist betraut gewesen sei. Da die Jahresabschlüsse der GmbH von einer Wirtschaftsprüfungskanzlei geprüft worden seien, könne dem Bw. keine Verletzung von Überwachungspflichten vorgeworfen werden.

Zudem sei ein grober Verfahrensmangel darin zu erblicken, dass das den gesamten Prüfungszeitraum umfassende Mehrergebnis der Lohnsteuerprüfung im Haftungsbescheid als Abgabenschuldigkeiten betreffend das Jahr 2000 zusammengefasst worden sei, was gesetzlich nicht gedeckt sei.

Schließlich könne der Bw. für Zeiträume vor Übernahme der Geschäftsführungsfunktion nicht haftbar gemacht werden und seien „die Beträge vor 2000“ gemäß § 207 Abs. 2 BAO verjährt.

1.5. Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. 5. 2006 gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge, indem es die Haftung auf die Lohnabgaben für die Jahre 1999 und 2000 im Gesamtbetrag von 2.258,16 einschränkte (LSt 1999 – 2000: 2.051,92 €; DB 1999 – 2000: 184,66 €; DZ 1999 – 2000: 21,58 €). Dazu führte das Finanzamt nach Wiedergabe des Sachverhaltes und der gesetzlichen Haftungsbestimmungen aus, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabeananspruches nicht im Haftungsverfahren, sondern in einem Verfahren gemäß § 248 BAO zu erheben seien. Die Ausführungen betreffend die Höhe des Sachbezuges seien im Haftungsverfahren unbeachtlich und „mittels separater Berufung“ gegen den Abgabenbescheid geltend zu machen.

Gemäß § 224 Abs. 3 BAO sei die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig. Da im vorliegenden Fall der Abgabeananspruch gegenüber der GmbH erstmals mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 25. 10. 2001 geltend gemacht worden sei, stehe der Haftungsinanspruchnahme des Bw. nicht der Eintritt der Verjährung entgegen.

Weiters enthält die Berufungsvorentscheidung Zitate aus der einschlägigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach im Fall der Betrauung Dritter (z. B. Angestellter) mit abgabenrechtlichen Agenden der Vertreter das Personal in solchen Abständen zu überwachen habe, die es ausgeschlossen erscheinen ließen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher

Pflichten verborgen bliebe. Auch die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhanders befreie den Vertreter nicht von seinen zumutbaren Informations- und Überwachungspflichten.

1.6. Im Vorlageantrag vom 6. 6. 2006 wurde (zusammengefasst) ausgeführt, dass ab dem 22. 3. 2001 A.E. Geschäftsführer der GmbH gewesen sei. Bei einem Geschäftsführerwechsel treffe den Nachfolger eine Anzeigepflicht, wenn er erkenne, dass die vom Vorgänger abgegebenen Erklärungen bzw. Selbstberechnungen unrichtig bzw. unvollständig gewesen seien (§§ 80 und § 139 BAO). Komme der Nachfolger dieser Verpflichtung nicht nach, hafte er nach § 15 BAO. Folglich habe sich das Finanzamt „an die falsche Person zur Geltendmachung der Haftung gewandt“.

Der Bw. habe keine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, sondern für die Abgabentrückung nach bestem Wissen und Gewissen Sorge getragen, obwohl die GmbH unter chronischem Geldmangel gelitten habe. Der Bw. habe die mit Gesellschaftsgläubigern vereinbarten Zahlungserleichterungen sorgfältig eingehalten und niemand bei der Schuldentilgung bevorzugt. Insbesondere sei dem Bw. keine Vernachlässigung von Auswahl- oder Kontrollpflichten vorwerfbar, weil der mit der Lohnverrechnung betraute Prokurist seine Position schon jahrelang innegehabt habe und äußert versiert gewesen sei. Auch habe der Bw. laufend Besprechungen durchgeführt und die Finanzgebarung der GmbH kontrolliert. Bei erfahrenen, gut ausgebildeten, bewährten Kräften, deren Gewissenhaftigkeit und Zuverlässigkeit, Pflicht- und Verantwortungsbewusstsein erwiesen sei, bei denen unter vorhersehbaren Umständen die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften mit gutem Grund zu erwarten sei, reichten bis zum Auftauchen von Anhaltspunkten für eine Unzuverlässigkeit oder Unkorrektheit etwa jährliche Kontrollen anlässlich der Bilanzerstellung aus (Stoll, BAO, 121 ff). Da eine vermeintlich falsche Sachbezugsberechnung erst nach dem Ausscheiden des Bw. als Geschäftsführer festgestellt worden sei, habe der Bw. von einer nicht allzu strengen Kontrollpflicht gegenüber dem für die Lohnverrechnung zuständigen Dienstnehmer (K.A.) ausgehen können. Als Beweis hierfür werde die Zeugeneinvernahme dieses Mitarbeiters beantragt.

Weiters mangle es an einem Kausalzusammenhang zwischen einer Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall, weil für den Abgabenausfall keine Handlung des Bw., sondern die Insolvenz der GmbH ursächlich gewesen sei.

§ 9 BAO fordere zwar keine bestimmte Schuldform, doch sei der Grad des Verschuldens im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen. Hierauf sei aber im erstinstanzlichen Haftungsverfahren in keiner Weise eingegangen worden. So fehlten insbesondere Feststellungen zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Bw., zur Geringfügigkeit des Haftungsbetrages sowie zur Unbilligkeit der Haftungsinanspruchnahme angesichts lange verstrichener Zeit. Dem Bw. sei nicht einmal leichte Fahrlässigkeit vorzuwerfen, weil er die not-

wendigen Unterlagen und Nachweise für einen verminderten Sachbezug für Zwecke der laufenden Lohnverrechnung vorgelegt habe. Als Beweismittel könnten entsprechende Aufzeichnungen über Privatfahrten mit dem dienstgebereignen PKW vorgelegt werden.

Hierüber wurde erwogen:

2.1. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen 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.

§ 224 Abs. 1 BAO bestimmt, dass die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht werden. 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.

2.2. Der Bw. bestreitet zunächst den der Haftung zugrunde liegenden Abgabeananspruch mit der Begründung, dass von der erstschuldnerischen GmbH zu Unrecht Lohnabgaben nachgefordert worden seien, weil die Erhöhung des Sachbezuges für die private Nutzung eines arbeitgebereignen PKW durch den Bw. nicht gerechtfertigt gewesen sei. Das Finanzamt hat die Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen mit der Begründung abgelehnt, dass die Höhe des Abgabeananspruches nicht im Haftungsverfahren, sondern in einem Verfahren nach § 248 BAO zu klären sei.

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. VwGH 16.12.1999, 96/15/0104). Aus § 248 leg. cit. ergibt sich weiters, dass der zur Haftung Herangezogene jedenfalls den gegen ihn geltend gemachten Abgabeananspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpfen können muss. Im Erkenntnis vom 17. 12. 1996, 94/14/0148, hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgeführt:

"Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde 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. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob 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."

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss vom 2. 3. 2006, 2006/15/0087, ausgeführt hat, wird durch die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen eines Steuerpflichtigen das gesamte der Exekution unterliegende Vermögen, das dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Konkurses erlangt (Konkursmasse), seiner freien Verfügung entzogen (§ 1 Abs. 1 KO). Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse, soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind, gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners im Sinn des § 80 BAO (vgl. VwGH 30. 10. 2001, 95/14/0099; VwGH 2. 7. 2002, 2002/14/0053). Auch in einem Abgabenverfahren tritt nach der Konkursöffnung der Masseverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handelt. Die Abgaben sind daher während des Konkurses gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen (vgl. VwGH 18. 9. 2003, 2003/15/0061).

Im Berufungsfall war die im Anschluss an die Lohnsteuerprüfung vom Oktober 2001 ergangene, als Haftungs- und Abgabenbescheid gedachte Erledigung des Finanzamtes vom 25. 10. 2001 an die X-GmbH zu Handen Dr. H.T. adressiert. Diese Erledigung konnte gegenüber der X-GmbH, der in den die Masse betreffenden Angelegenheiten gemäß § 1 Abs. 1 KO die Verfügungsfähigkeit entzogen war, nicht wirksam erlassen werden. Vielmehr wäre diese Erledigung an den Masseverwalter Dr. H.T. und nicht an die gemeinschuldnerische GmbH zu richten und dem Masseverwalter zuzustellen gewesen. Die an die GmbH zu Handen des Masseverwalters adressierte Erledigung vom 25. 10. 2001 wurde aber nicht an den Masseverwalter, sondern an die gemeinschuldnerische GmbH gerichtet. Durch die bloße Zustellung an den Masseverwalter ist sie diesem gegenüber nicht wirksam geworden (vgl. VwGH 18. 9. 2003, 2003/15/0061).

Da dem angefochtenen Haftungsbescheid somit kein rechtswirksamer Haftungs- und Abgabenbescheid vorangegangen ist, bestand bei der Entscheidung über die Heranziehung des Bw. zur Haftung keine Bindung an einen bescheidmäßig festgestellten Abgabenanspruch. Das Finanzamt hat sich mit den vom Bw. erhobenen Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit des Abgabenanspruches offenbar deshalb nicht befasst, weil es davon ausgegangen ist, bei der Erledigung vom 25. 10. 2001 handle es sich um einen rechtswirksam erlassenen Haftungs- und Abgabenbescheid. Eine Überprüfung der Richtigkeit des Abgabenanspruches ist daher unterblieben, obwohl bei der gegebenen Sach- und Rechtslage die Frage, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe ein Abgabenanspruch besteht, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden

gewesen wäre. Mangels eines rechtswirksamen Haftungs- und Abgabenbescheides durfte das Finanzamt den Bw. nicht auf ein Verfahren gemäß § 248 BAO verweisen.

Wurden seitens der Abgabenbehörde erster Instanz Ermittlungen im Sinn des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können, kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen. Die Voraussetzungen für eine Aufhebung liegen im Streitfall vor, weil von einer Haftungsinanspruchnahme des Bw. Abstand zu nehmen gewesen wäre, wenn Ermittlungen des Finanzamtes zum Ergebnis geführt hätten, dass der zugrunde liegende Abgabenanspruch nicht besteht.

Bei der Entscheidung, ob der angefochtene Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben werden soll, handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen ist (§ 20 BAO). Das Finanzamt hat den Bw. zur Haftung herangezogen, ohne sich mit den in der Berufung gegen den Haftungsbescheid erhobenen Einwendungen gegen die Höhe des Abgabenanspruches zu befassen. Wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz müsste erstmals die Abgabenbehörde zweiter Instanz feststellen, ob überhaupt ein im Haftungswege zu realisierender Abgabenanspruch besteht. Somit würde eine für die Rechtmäßigkeit der Haftung maßgebliche Vorfragenbeurteilung zur Gänze auf die Ebene der Berufungsbehörde verlagert, die aber nach den Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren primär umfassende Kontrollbefugnisse wahrzunehmen hat (vgl. Ritz, BAO³, § 289, Tz 5, mwN). In Entsprechung dazu bestimmt § 276 Abs. 6 erster Satz BAO, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung erst nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen hat. Auch geht der Gesetzgeber mit der Regelung des § 279 Abs. 2 BAO erkennbar davon aus, dass eine Beweisaufnahme vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz nur mehr darin bestehen soll, notwendige Ergänzungen des (bisherigen) Ermittlungsverfahrens vorzunehmen. Somit erscheint es nicht ermessenswidrig, wenn der Unabhängige Finanzsenat als Kontroll- und Rechtsschutzorgan die Feststellungslast für das Bestehen eines Abgabenanspruches als Voraussetzung für eine Haftung des Bw. nicht stellvertretend für die Abgabenbehörde erster Instanz übernimmt.

Bei einer unbestrittenen privaten Verwendung eines dienstgebereigenen Pkw hängt der verminderte Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung vom Nachweis ab, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinn des § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung im Jahr nicht mehr als 500 km beträgt. Da das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel

kennt, entspricht die von der Lohnsteuerprüferin vertretene Ansicht, die Nachweisführung im Sinn des § 4 Abs. 2 der Verordnung könne nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen, nicht der Rechtslage. Im Erkenntnis vom 18. 12. 2001, 2001/15/0191, hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, dass zur Führung des in Rede stehenden Nachweises auch andere Beweismittel in Betracht kommen. Die Verwaltungspraxis erachtet es etwa als zulässig, wenn die gesamte jährliche Kilometerleistung um jene für Dienstfahrten, die durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesen werden, vermindert wird; beträgt das Ergebnis höchstens 6.000 km, steht der halbe Sachbezugswert zu (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 177). In der Berufung gegen den Haftungsbescheid wurde das Vorliegen von „Diätenabrechnungen“ für Dienstfahrten des Bw. ausdrücklich behauptet und wurden im Vorlageantrag Aufzeichnungen über die private Nutzung des dem Bw. zur Verfügung gestandenen Pkw als Beweismittel angeboten. Der Unabhängige Finanzsenat betrachtet es aber nicht als seine Aufgabe, auf die Vorlage derartiger Unterlagen, sei es beim Bw. oder beim ehemaligen Masseverwalter im Konkurs der GmbH oder bei einer anderen zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der GmbH verpflichteten Person (§ 80 Abs. 3 BAO i. V. m. § 93 Abs. 3 GmbHG) hinzuwirken. Vielmehr wird dem Bw. im erstinstanzlichen Haftungsverfahren Gelegenheit zu geben sein, seine bisherigen Einwendungen gegen die Sachbezugsberechnung zu konkretisieren und die genaue Anzahl der auf Fahrtstrecken im Sinn des § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung entfallenen Kilometer – auf welche Art immer – nachzuweisen.

Weiters wird im fortgesetzten Verfahren darauf Bedacht zu nehmen sein, dass auch über das Vermögen des Bw. (am 31. 8. 2007) ein Konkursverfahren in Form eines Schuldenregulierungsverfahrens zur Aktenzahl ...S... des Bezirksgerichtes Y. eröffnet wurde, wobei aus den Akten nicht hervorgeht, ob die Haftungsschuld als Konkursforderung angemeldet wurde. Zum Masseverwalter wurde Rechtsanwalt Dr. C. bestellt.

2.3. Abschließend ist festzustellen, dass sich die Frage, ob die Voraussetzungen für eine Haftung des Bw. nach § 9 Abs. 1 BAO vorliegen, erst dann stellt, wenn der Abgabeananspruch, für den das Finanzamt den Bw. haftbar machen wollte, feststeht. Somit muss auf die diesbezüglichen Einwendungen des Bw. beim derzeitigen Verfahrenstand nicht näher eingegangen werden. Vorsorglich wird aber bemerkt, dass der Nichteintritt der Verjährung nicht auf die an die erstschuldnerische GmbH gerichtete Erledigung vom 25. 10. 2001, die keinen Bescheid im Rechtssinn darstellt, gestützt werden könnte (vgl. Berufungsvorentscheidung S. 3 vorletzter Absatz)

Aus den dargelegten Gründen war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. März 2009