

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache, vertreten
Rechtsanwälte, gegen den Haftungsbescheid des FA vom 15. September 2013 zu Recht
erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Die Haftungssumme wird um 2.624,-- € auf
den Betrag von 169.160,40 € eingeschränkt und schlüsselt sich nunmehr wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	05/09	3.253,81
Säumniszuschlag 1	2009	79,67
Lohnsteuer	07/09	185,55
Dienstgeberbeitrag	07/09	193,51
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/09	15,48
Umsatzsteuer	06/09	1.157,90
Säumniszuschlag 1	2009	75,79
Dienstgeberbeitrag	11/09	153,38
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/09	26,88
Umsatzsteuer	10/09	3.580,64
Säumniszuschlag 1	2009	60,14
Umsatzsteuer	2008	15.919,13
Umsatzsteuer	08/09	13.360,00
Kapitalertragsteuer	01-12/05	8.580,00
Kapitalertragsteuer	01-12/06	13.830,00
Kapitalertragsteuer	01-12/07	22.860,00
Kapitalertragsteuer	01-12/08	26.880,00
Säumniszuschlag 1	2005	171,60

Säumniszuschlag 1	2006	276,60
Säumniszuschlag 1	2007	457,20
Säumniszuschlag 1	2008	537,60
Körperschaftsteuer	2007	23.810,11
Anspruchszinsen	2007	885,58
Körperschaftsteuer	2008	20.453,52
Anspruchszinsen	2008	89,08
Lohnsteuer	12/09	264,69
Dienstgeberbetrag	12/09	218,83
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/09	17,51
Umsatzsteuer	1/09	1.753,93
Säumniszuschlag 1	2006	114,40
Säumniszuschlag 1	2007	184,40
Säumniszuschlag	2008	304,80
Säumniszuschlag 1	2009	342,42
Säumniszuschlag 1	2009	267,20
Säumniszuschlag 1	2009	71,61
Säumniszuschlag 1	2009	171,60
Säumniszuschlag 1	2009	276,60
Säumniszuschlag 1	2009	457,20
Säumniszuschlag 1	2009	537,60
Lohnsteuer	02/10	236,99
Dienstgeberbeitrag	02/10	236,12
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/10	18,89
Säumniszuschlag 1	2010	476,20
Säumniszuschlag 1	2010	409,07
Umsatzsteuer	02/10	253,87
Säumniszuschlag 1	2010	121,00
Umsatzsteuer	03/10	2.695,75

Dienstgeberbeitrag	04/10	112,92
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/10	9,03
Dienstgeberbetrag	05/10	124,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/10	9,93
Umsatzsteuer	04/10	809,84
Säumniszuschlag 2	2006	57,20
Säumniszuschlag 2	2007	92,20
Säumniszuschlag 2	2008	152,40
Säumniszuschlag 2	2009	171,20
Säumniszuschlag 2	2009	133,60
Säumniszuschlag 2	2009	85,80
Säumniszuschlag 2	2009	138,30
Säumniszuschlag 2	2009	228,60
Säumniszuschlag 2	2009	268,80
Säumniszuschlag 2	2010	238,10
Säumniszuschlag 2	2010	204,54
Körperschaftsteuer	01-03/12	0,00
Körperschaftsteuer	04-06/12	0,00
Körperschaftsteuer	07-09/12	0,00
Körperschaftsteuer	10-12/12	0,00
Körperschaftsteuer	01-03/13	0,00
Körperschaftsteuer	04-06/13	0,00
Summe		169.160,40

Im Übrigen bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Bisheriger Verfahrensablauf:

Mit Bescheid vom 13. August 2013 machte das Finanzamt die Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma A GmbH gegenüber Herrn BF, dem Beschwerdeführer, im Ausmaß von 171.748,40 € geltend. Die Abgaben wurden im Bescheid einzeln aufgeschlüsselt und begründend im Wesentlichen ausgeführt, dass die Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich seien. Es sei davon auszugehen, dass Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen seien, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien. Die Aufzeichnungen über Fahrzeugein- und Fahrzeugverkäufe seien zu einem wesentlichen Teil unrichtig, die Erlöse seien nicht vollständig erfasst worden und auch die vorgelegten Inventuren seien unrichtig. Der Haftungspflichtige habe angegeben, dass er im Jahr 2007 einen Betrag von 150.000,-- € als Gesellschafter der Primärschuldnerin in diese eingebracht habe. Bei der Tilgung der Schulden der Gesellschaft seien die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden, es sei von der Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes auszugehen. Schließlich wurde auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG verwiesen und darauf, dass die Lohnsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei. Mangelndes Verschulden an der Pflichtverletzung sei nicht nachgewiesen worden. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Auf Grund der festgestellten wirtschaftlichen Verhältnisse und der künftigen Erwerbsmöglichkeiten des Haftungsschuldners werde nicht davon ausgegangen, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen uneinbringlich seien. Er habe auffallend sorglos gehandelt, sodass die Geltendmachung der Haftung geboten sei. Dem Haftungsbescheid wurden die jeweiligen Abgabenbescheide angeschlossen.

Mit Schreiben vom 18. September 2013 wurde durch den ausgewiesenen Vertreter des Haftungsschuldners gegen den Haftungsbescheid ein Rechtsmittel eingebbracht. Bei der Bemessung der Kapitalertragsteuer seien nicht die Nettozurechnungen sondern die Bruttoerlöse inklusive 20 % veranschlagt worden. Die Nachforderung von Umsatz- und Kapitalertragsteuer aus demselben Veranlagungszeitraum sei nur erlaubt, wenn auch die

Kapitalertragsteuer vom Nettoerlös ermittelt werde. Der Haftungs- und Abgabenbescheid sei daher mit Rechtswidrigkeit behaftet und werde dessen Aufhebung beantragt.

In Zusammenhang mit der Körperschafts- und Umsatzsteuer sowie den Lohnabgaben wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die im Bescheid enthaltene Feststellung, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, nicht ausreichend sei, um eine Haftung des Vertreters für die volle Höhe zu begründen. Unrichtig sei weiters die Feststellung, der Beschwerdeführer habe als Gesellschafter einen Betrag von 150.000,-- € eingebracht. Es habe sich dabei um ein Darlehen der Mutter des Beschwerdeführers gehandelt, die ihre Forderung letztlich auch im Konkurs angemeldet habe. Es werde dargelegt, dass dem Beschwerdeführer gerade kein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot anzulasten sei.

	31.12.2006		31.12.2007
Bank	96.707,37	Bank	90.142,98
Lieferanten	5.756,40	Lieferanten	6.647,40
Finanzamt	11.466,48	Finanzamt	35.630,11
Kommunalsteuer	714,14	Kommunalsteuer	720,25
GKK	1.332,90	GKK	7.369,33
		Sonstige	2.457,66
		Bf privat	171.502,02
		X privat	24.895,92
Gesamt	116.023,92		339.365,67

Bei Vergleich des Schuldenstatus Wj. 2006 mit jenem aus dem Wj. 2007 sei eine deutliche Zunahme des Fremdkapitals der Primärschuldnerin festzustellen. Mit den zur Verfügung gestellten Darlehen seien Handelswaren und auch laufende Abgabenverbindlichkeiten bezahlt worden. Eine Benachteiligung der Abgabenbehörde zeige sich nicht. Zum Jahresende 2007 wäre der Anteil sonstiger Gläubiger am Fremdkapital deutlich höher als der des Abgabengläubigers. Neue Gläubiger seien hinzugekommen. Die Verbindlichkeiten gegenüber Dritten hätten stärker zugenommen als jene gegenüber der Abgabenbehörde.

	31.12.2007		31.12.2008
Bank	90.142,98	Bank	0,00
Lieferanten	6.647,40	Lieferanten	2.207,00
Finanzamt	35.630,11	Finanzamt	37.574,45
Kommunalsteuer	720,25	Kommunalsteuer	1.294,00
GKK	7.369,33	GKK	1.215,76
Sonstige	2.457,66	Sonstige	900,00

Bf privat	171.502,02	Bf privat	296.259,41
X privat	24.895,92	X privat	24.895,92
		Löhne und Gehälter	3.455,40
Gesamt	339.365,67		367.801,94

Von 2007 bis 2008 habe sich ein geringfügiger Anstieg des Fremdkapitals ergeben. Es sei zum Austausch der Fremdkapitalgeber gekommen. Die Verbindlichkeiten bei der Hausbank und der GKK seien von dritter Seite (Familie Bf) abgedeckt worden. Im selben Umfang seien Schulden gegenüber der Familie entstanden. Die Verbindlichkeiten gegenüber dem Abgabengläubiger seien im Verhältnis dazu nur geringfügig angewachsen, was auch bedeuten würde, dass ein nicht unerheblicher Teil der liquiden Mittel zur Begleichung der laufenden Abgabenschuld verwendet worden sei. Zudem seien Kürzungen der Löhne/Gehälter vorgenommen worden, was sich aus den zum Jahresende festgestellten Rückständen ergäbe. Es sei die Einbehaltung der Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangten Betrag einbehalten worden. Eine Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers sei damit nicht ableitbar und könne dem Beschwerdeführer eine Pflichtverletzung daher auch nicht angelastet werden.

	31.12.2008		31.12.2009
Bank	0,00	Bank	0,00
Lieferanten	2.207,00	Lieferanten	153,60
Finanzamt	37.574,45	Finanzamt	20.289,47
Kommunalsteuer	1.294,00	Kommunalsteuer	293,78
GKK	1.215,76	GKK	3.000,74
Sonstige	900,00	Sonstige	2.457,65
Bf privat	296.259,41	Bf privat	296.259,41
X privat	24.895,92	X privat	24.895,92
Löhne und Gehälter	3.455,40	Löhne und Gehälter	10.673,40
Gesamt	367.801,94		341.598,40

Im Wirtschaftsjahr 2009 hätten die Gesamtverbindlichkeiten der Primärschuldnerin abgenommen. Es seien vor allem Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt reduziert und der Abgabengläubiger sogar bevorzugt worden. Die Haftung des Beschwerdeführers für Abgabenverbindlichkeiten des Wirtschaftsjahres 2009 sei mangels Benachteiligung oder Pflichtverletzung zu verneinen. Die Einbehaltung der Lohnsteuer sei vom tatsächlich zur Auszahlung gelangten Betrag erfolgt. Zum Beweis würden die Einvernahme des Beschwerdeführers, die Jahresabschlüsse sowie die Saldenlisten angeboten. Mit Beschluss des Landesgerichtes LG vom 15. Juli 2010 sei aufgrund von

Zahlungsunfähigkeit das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnet worden. Bereits zuvor seien sämtliche Zahlungen eingestellt worden. Mit Schluss des Landesgerichtes LG vom 3. November 2010 sei die Schließung des Unternehmens abgeordnet und die Gesellschaft aufgelöst worden. Es sei die Liquidation erfolgt. Die Körperschaftsteuer 2010, 2012 und 2013 hätten mangels Vermögen nicht mehr entrichtet werden können. Ein Verschulden des Beschwerdeführers an der Nichtentrichtung sei nicht gegeben. Der gegenständliche Bescheid werde über den Gesamtbetrag von 171.784,40 € angefochten und es werde dessen Aufhebung beantragt.

Mit Vorlagebericht vom 4. November 2013 legte das Finanzamt das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 31. Juli 2015 richtete die erkennende Richterin folgendes Schreiben an den Beschwerdeführer:

„ Mit Bescheid vom 13. August 2013 machte das Finanzamt die Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Firma a GmbH in Höhe von 171.784,40 € geltend. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabenforderung gegen den Vertretenen besteht, die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Die Haftung des § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Beschwerdefall grundsätzlich gegeben, weil das Unternehmen geschlossen und der Konkurs nach der Schlussverteilung aufgehoben wurde. Allerdings wurden am 26. Juni 2014 die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2012 und 2013 erlassen, welche jeweils eine Gutschrift in Höhe von 1.750,-- € auswiesen. Diese Gutschriften wurden auf die haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuervorauszahlungen 1-3/12, 4-6/12, 7-9/12, 10-12/12, 1-3/13 und 4-6/13 angerechnet, sodass diese Abgabenverbindlichkeiten nun mehr nicht mehr in Rückstand sind. Insofern fehlt es an der Tatbestandsvoraussetzung der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin und die Haftungssumme ist im Ausmaß von 2.624,-- € zu reduzieren.

Sie waren im haftungsgegenständlichen Zeitraum – die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben liegen zwischen 15. Juli 2009 und 18. Juni 2010 – unbestritten Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Als solcher hätten Sie für die Abgabenentrichtung der Gesellschaft zu sorgen gehabt.

Sind die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und die Vertreterstellung gegeben, so ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Vertreters, im Rahmen der ihm obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die

anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällige Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er 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 allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Über den gesamten Haftungszeitraum (15. Juli 2009 bis 18. Juni 2010) betrachtet wurden insgesamt Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von 223.861,36 € fällig, bezahlt wurden insgesamt in diesem Zeitraum 44.964,-- €. Das entspricht einer Tilgungsrate von 20,08 %. Sie werden nunmehr eingeladen nachzuweisen, dass alle anderen Gläubiger in keinem höheren Ausmaß befriedigt worden sind bzw. eine Berechnung vorzulegen, aus der hervorgeht, in welchem Ausmaß die Abgabenbehörde bei gleichmäßiger Behandlung aller Gläubiger befriedigt worden wäre!

Von der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes ausgenommen ist die Lohnsteuer. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist, ergibt sich, dass jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellt (VwGH vom 5.4.2011, 2009/16/0106).

Gemeinsam mit der Berufung gegen den Haftungsbescheid haben Sie gemäß § 248 BAO auch ein Rechtsmittel in Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer eingebracht. Es wird darauf hingewiesen, dass zunächst über das Rechtsmittel betreffend Geltendmachung der Haftung zu entscheiden ist, weil sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung/Beschwerde gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung sind in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen. (VwGH vom 27.01.2011, 2010/16/0258)“

Mit Schreiben vom 15. Oktober 2015 führte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers aus, dass am 27. November 2009 bei der Primärschuldnerin eine Betriebsprüfung stattgefunden hätte, die zu einer Schätzung der Umsätze und Änderung der Besteuerungsgrundlagen geführt hätte. Die Bescheide vom 4. Dezember 2009 hätten zu einer Abgabennachforderung von insgesamt 95.704,56 € geführt. Mit Beschluss des Landesgerichtes LG vom 15. Juli 2010 sei über das Vermögen der Primärschuldnerin das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Der haftungsgegenständliche Zeitraum liege daher zwischen 4. Dezember 2009 (Tag der Bescheiderlassung und Fälligkeit) und 15. Juli 2010 (Tag der Insolvenzeröffnung). Zum Beweis wurden der Bericht des FA vom 27. November 2009 sowie die Umsatzsteuerbescheide 2005, 2007, 2008, 8/2009 und die Körperschaftsteuerbescheide 2007 und 2008 jeweils vom 4. Dezember 2009 vorgelegt. Um einer Gefährdung der Abgabeneinbringung zu begegnen sei am 1. Dezember 2009 ein Sicherstellungsauftrag erlassen und die gesamte Handelsware der Primärschuldnerin, nämlich die Fahrzeuge, gepfändet worden. In der Folge sei der Betrieb so abgelaufen, dass die Freigabe eines Typenscheines nur Zug um Zug gegen Übergabe des jeweiligen Veräußerungserlöses an das Finanzamt erfolgt sei. Damit sei neben der Reduzierung des haftungsrelevanten Rückstandes auch ein Zufluss beim Finanzamt im Zeitraum zwischen 29. Dezember 2009 und 2. Juni 2010 in Höhe von 20.008,09 € festzustellen. Zum Beweis würden die Quittungen des Finanzamtes vorgelegt. Es sei anzunehmen, dass ab dem Zeitpunkt der Pfändung der Fahrzeuge die liquiden Mittel zur Begleichung sämtlicher Schulden nicht mehr ausgereicht hätten. Es sei daher zu erheben, ob der Abgabengläubiger im Zeitraum von 4. Dezember 2009 bis 15. Juli 2010 gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt worden sei oder der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Gläubiger mehr als 20.008,09 € erlangen hätte müssen. Laut Jahresabschluss per 31.12.2009 hätte die Primärschuldnerin mit Jahresende 2009 Verbindlichkeiten von 218.840,46 € gehabt. Gemäß Anmeldeverzeichnis habe der Gesamtstand an Verbindlichkeiten zum Tag der Insolvenzeröffnung 238.939,59 € betragen.

Jahresabschluss	31.12.2009	Anmeldeverzeichnis	15.7.2010
Verbindlichkeiten aus L&L	648,00	Verbindlichkeiten aus L & L	25.129,46
Finanzamt	202.915,58	Finanzamt	188.986,09

Kommunalsteuer	380,76	Kommunalsteuer	493,93
GKK	4.222,72	GKK	7.260,11
Löhne und Gehälter	10.673,40	Löhne und Gehälter	17.070,00
	218.840,46		238.939,59

Es sei auffallend, dass die Verbindlichkeiten im haftungsgegenständlichen Zeitraum in sämtlichen Positionen zugenommen hätten, mit Ausnahme jener beim Abgabengläubiger. Daher könne von einer Benachteiligung des Abgabengläubigers keine Rede sein. Es lasse sich eine Bevorzugung des Abgabengläubigers zu Lasten anderer Gläubiger ableiten als Folge der Sicherstellung aller Fahrzeuge durch das Finanzamt. Ungeachtet dessen sei dem Finanzamt aus der Verwertung des Vermögens der Primärschuldnerin am 13.12.2011 gleichermaßen eine Quote von 3,6395 % der Forderung bzw. ein Betrag von 6.123,33 € ausgeschüttet worden. Auch dieser Betrag sei bislang nicht zu Gunsten des Beschwerdeführers in Abzug gebracht worden. Zum Beweis wurden der Jahresabschluss 2009, das Anmeldeverzeichnis, das Tagsatzungsprotokoll vom 24.10.2011 und das Auszahlungsjournal vom 12.12.2011 vorgelegt.

Aus den Forderungsanmeldungen des Dienstnehmers DN im Konkurs der Primärschuldnerin gehe hervor, dass diesem das Entgelt am 10.11.2009 gänzlich vorenthalten worden sei. Eine Haftung des Beschwerdeführers für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ab 11/09 sei ausgeschlossen. Zur Bescheinigung wurde die Forderungsanmeldung des DN vorgelegt.

Neuerlich wurde darauf hingewiesen, dass bei der Bemessung der Kapitalertragsteuer unrichtigerweise nicht die Nettozurechnungen als Grundlage herangezogen worden seien, sondern die Bruttoerlöse inklusive 20 % veranschlagt worden seien. Eine Nachforderung von Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer aus demselben Veranlagungszeitraum sei nur möglich, wenn auch die Kapitalertragsteuer von Nettoerlös ermittelt werde.

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 15. Mai 1998 wurde die A GmbH gegründet. Mit Beschluss des Landesgerichtes LG vom 14. Juli 2010 wurde über das Vermögen der A GmbH das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 3. November 2010 wurde das Unternehmen geschlossen. Nach Verteilung der Quote (3,6395 %) wurde der Konkurs mit Beschluss vom 14. Dezember 2011 aufgehoben.

Mit Haftungsbescheid vom 13. August 2013 wurde der Beschwerdeführer für aushaltende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 171.784,40 € in Anspruch genommen. Die Haftungssumme wurde wie folgt aufgeschlüsselt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	05/09	3.253,81
Säumniszuschlag 1	2009	79,67
Lohnsteuer	07/09	185,55

Dienstgeberbeitrag	07/09	193,51
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/09	15,48
Umsatzsteuer	06/09	1.157,90
Säumniszuschlag 1	2009	75,79
Dienstgeberbeitrag	11/09	153,38
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/09	26,88
Umsatzsteuer	10/09	3.580,64
Säumniszuschlag 1	2009	60,14
Umsatzsteuer	2008	15.919,13
Umsatzsteuer	08/09	13.360,00
Kapitalertragsteuer	01-12/05	8.580,00
Kapitalertragsteuer	01-12/06	13.830,00
Kapitalertragsteuer	01-12/07	22.860,00
Kapitalertragsteuer	01-12/08	26.880,00
Säumniszuschlag 1	2005	171,60
Säumniszuschlag 1	2006	276,60
Säumniszuschlag 1	2007	457,20
Säumniszuschlag 1	2008	537,60
Körperschaftsteuer	2007	23.810,11
Anspruchszinsen	2007	885,58
Körperschaftsteuer	2008	20.453,52
Anspruchszinsen	2008	89,08
Lohnsteuer	12/09	264,69
Dienstgeberbetrag	12/09	218,83
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/09	17,51
Umsatzsteuer	1/09	1.753,93
Säumniszuschlag 1	2006	114,40
Säumniszuschlag 1	2007	184,40

Säumniszuschlag	2008	304,80
Säumniszuschlag 1	2009	342,42
Säumniszuschlag 1	2009	267,20
Säumniszuschlag 1	2009	71,61
Säumniszuschlag 1	2009	171,60
Säumniszuschlag 1	2009	276,60
Säumniszuschlag 1	2009	457,20
Säumniszuschlag 1	2009	537,60
Lohnsteuer	02/10	236,99
Dienstgeberbeitrag	02/10	236,12
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/10	18,89
Säumniszuschlag 1	2010	476,20
Säumniszuschlag 1	2010	409,07
Umsatzsteuer	02/10	253,87
Säumniszuschlag 1	2010	121,00
Umsatzsteuer	03/10	2.695,75
Dienstgeberbeitrag	04/10	112,92
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/10	9,03
Dienstgeberbetrag	05/10	124,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/10	9,93
Umsatzsteuer	04/10	809,84
Säumniszuschlag 2	2006	57,20
Säumniszuschlag 2	2007	92,20
Säumniszuschlag 2	2008	152,40
Säumniszuschlag 2	2009	171,20
Säumniszuschlag 2	2009	133,60
Säumniszuschlag 2	2009	85,80
Säumniszuschlag 2	2009	138,30

Säumniszuschlag 2	2009	228,60
Säumniszuschlag 2	2009	268,80
Säumniszuschlag 2	2010	238,10
Säumniszuschlag 2	2010	204,54
Körperschaftsteuer	01-03/12	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/12	437,00
Körperschaftsteuer	07-09/12	437,00
Körperschaftsteuer	10-12/12	439,00
Körperschaftsteuer	01-03/13	437,00
Körperschaftsteuer	04-06/13	437,00
Summe		171.748,40

Die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben liegen zwischen 15. Juli 2009 und 18. Juni 2010. In diesem Zeitraum wurden insgesamt Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 178.879,36 € fällig, 44.964,-- € wurden in diesem Zeitraum getilgt.

Nach Erlassung des Haftungsbescheides wurden mit den Bescheiden vom 26. Juni 2014 die Körperschaftsteuer 2012 und die Körperschaftsteuer 2013 veranlagt.

Die diesbezüglichen Gutschriften in Höhe von jeweils 1.750,-- € wurden auf die haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuervorauszahlungen der Jahre 2012 und 2013 angerechnet. Es wurde nicht dargelegt, welche finanziellen Mittel der Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum zur Verfügung standen bzw. wie diese verwendet wurden.

Rechtliche Grundlagen:

§ 7 BAO lautet:

- (1) Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldndern.
- (2) Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

§ 224 Abs. 1 BAO lautet:

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden 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.

§ 248 BAO lautet:

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

§ 20 BAO lautet:

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

§ 78 Abs. 3 EStG 1988 lautet:

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Rechtliche Erwägungen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabenforderung gegen den Vertretenen besteht, die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

Die Haftung des § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Beschwerdefall grundsätzlich gegeben, weil das Konkursverfahren beendet und der Betrieb eingestellt ist. Im Rechtsmittelverfahren ist jedoch von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung auszugehen. Bei der Erledigung eines Rechtsmittels gegen einen Haftungsbescheid ist, dem Grundsatz der Akzessorietät der Haftungsschuld entsprechend, einer seit der Erlassung des angefochtenen Bescheides eingetretenen

Verminderung der Haftungsschuld und damit einer geänderten Sachlage durch Anpassung der Höhe der Haftungsschuld Rechnung zu tragen. Gegenständlich wurden Gutschriften aus den Veranlagungen der Körperschaftsteuer 2012 und 2013 in Gesamthöhe von 2.624,-- € auf die haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuervorauszahlungen der Jahre 2012 und 2013 angerechnet, sodass diesbezüglich eine Tilgung eingetreten ist. Bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind die haftungsgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten im Ausmaß von insgesamt 169.160,40 €. Wie aus dem Spruch ersichtlich war daher die Haftungssumme um insgesamt 2.624,00 € zu reduzieren.

Der Beschwerdeführer war im haftungsgegenständlichen Zeitraum – die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben liegen zwischen 15. Juli 2009 und 18. Juni 2010 – unbestritten der alleinige Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Als solcher hätte er für die Abgabenentrichtung der Gesellschaft zu sorgen gehabt.

Sind die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und die Vertreterstellung gegeben, so ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Vertreters, im Rahmen der ihm obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhafte war. Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällige Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schulhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er 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 allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Dem Beschwerdeführer wurde die Rechtslage dargelegt, ihm wurde die Möglichkeit eingeräumt, seiner Behauptungs- und Beweispflicht nachzukommen.

Mit Schreiben vom 31. Juli 2015 wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass die Abgabenverbindlichkeiten im Haftungszeitraum mit einer Tilgungsquote von 20,08 % bedient worden waren. Er wurde aufgefordert nachzuweisen, dass die anderen Gläubiger nicht besser bedient worden sind bzw. in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger bedient wurden. Der Beschwerdeführer legte in diesem Zusammenhang eine Tabelle vor, welche die Höhe der einzelnen Verbindlichkeiten am 31.12.2009 bzw. 15.7.2010 zeigt. Diese Gegenüberstellung gibt jedoch nicht Auskunft darüber, welche finanziellen Mittel der Primärschuldnerin zur Verfügung standen. Sie zeigt nicht, in welcher Höhe Verbindlichkeiten getilgt wurden. Auch wenn die Schulden von einem Stichtag zum nächsten ansteigen, können dennoch auch Schulden getilgt worden sein, weil zwischenzeitig neue Fälligkeiten dazu gekommen sind. Mit einer Aufstellung, die Verbindlichkeiten im Vergleich zeigt, kann kein Nachweis erbracht werden, dass sämtliche Verbindlichkeiten gleichmäßig befriedigt worden sind. Es ist nicht ersichtlich, warum als Stichtag der 31.12.2009 gewählt wurde. Es wurde im Schreiben vom 31. Juli 2015 dargelegt, dass sich der Haftungszeitraum von 15. Juli 2009 bis 18. Juni 2010 erstreckt. Am 15. Juli 2009 war die älteste Verbindlichkeit des Haftungsbescheides (Umsatzsteuer Mai 2009) fällig, am 18. Juni 2010 die jüngsten Verbindlichkeit des Haftungsbescheides (diverse Säumniszuschläge).

Aus dem Schreiben vom 15. Oktober 2015 geht hervor, dass die Zahlungsschwierigkeiten infolge Inkasso eines Großteiles der Verkaufserlöse eingetreten seien. Dies war eine Folge des Sicherstellungsauftrages vom 1. Dezember 2009. Eine Erklärung, warum auch Abgabenverbindlichkeiten mit Fälligkeiten vor 1. Dezember 2009 nicht entrichtet wurden, bleibt der Beschwerdeführer schuldig.

Der Beschwerdeführer hat nicht dargelegt, welche finanziellen Mittel der Primärschuldnerin zwischen 15. Juli 2009 und 18. Juni 2010 zur Verfügung gestanden sind und wie diese verwendet wurden. Es wurden keine Berechnungen angestellt, welche Quote jeder Gläubiger erhalten hätte, wenn die Mittel auf alle Verbindlichkeiten gleichmäßig verteilt worden wären.

Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelangte das Verwaltungsgericht zur Ansicht, dass der Beschwerdeführer im gesamten Ausmaß der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten zur Haftung heranzuziehen ist.

Von der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes ausgenommen ist die Lohnsteuer. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist, ergibt sich, dass

jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellt (VwGH vom 5.4.2011, 2009/16/0106).

Im Schriftsatz vom 15. Oktober 2015 wurde seitens des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers vorgebracht, dass aus der Forderungsanmeldung des Dienstnehmers DN im Konkurs der Primärschuldnerin ersichtlich sei, dass eine Haftung des Beschwerdeführers für Lohnsteuer, Dienstgebereitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ab November 2009 ausgeschlossen sei. Im Schreiben vom 12. Juli 2010 an das Landesgerichts LG hatte die nunmehrige steuerliche Vertretung des damaligen Geschäftsführers und jetzigen Beschwerdeführers Folgendes ausgeführt:
„Das Unternehmen ist geschlossen. Aktuell ist noch eine Mitarbeiterin als Angestellte Teilzeit beschäftigt zu 15 Wochenstunden. Die Angestellte übt für das Unternehmen Bürotätigkeiten aus. Sie wird für die Verbuchung der aktuellen Verkäufe benötigt. Überdies führt sie das Kassabuch. Das (restliche) Verkaufspersonal hat gemäß § 26 Angestelltengesetz seinen vorzeitigen Austritt zu, 12.07.2010 erklärt, zumal der Lohn für den Monat Juni 2010 zuzüglich Urlaubszuschuss ausständig ist. Weiteres Personal wurde bereits im April 2010 eingespart.“ Aus dem Umstand, dass an Herrn DN ab November 2009 kein Lohn mehr bezahlt worden ist, kann nicht geschlossen werden, dass in den Folgemonaten keine Lohnsteuer und Lohnabgaben angefallen sind. Es besteht kein Anlass, an den Angaben des steuerlichen Vertreters vor dem Landesgericht LG am 12. Juli 2010 zu zweifeln, sodass davon auszugehen ist, dass der Anspruch auf die von der Primärschuldnerin dem Finanzamt gemeldeten Lohnsteuer und Lohnabgaben zu Recht besteht. Die Haftungsinanspruchnahme in diesem Zusammenhang erfolgte daher zu Recht.

In Zusammenhang mit den haftungsgegenständlichen Säumniszuschlägen und Anspruchszinsen ist auf die Bestimmung des § 7 Abs. 2 BAO zu verweisen, nach der sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche im Sine des § 3 Abs. 1 und 3 BAO erstrecken. (VwGH vom 29.7.2004, 2003/16/0137)

Insgesamt gesehen gelangte daher das Verwaltungsgericht zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schuldhaftes Verhalten des Beschwerdeführers zurückzuführen ist. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH vom 13.4.2005, 2002/13/0177).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Berufungswerbers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung

durch ihn versursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt daran, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann.

Vom Beschwerdeführer wurde nicht aufgezeigt, dass die Haftung wegen seiner persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse nicht geltend gemacht werden dürfe.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 28.5.2008, 2006/15/0089) trifft es nicht zu, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte und des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte. Eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit schließt nicht aus, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen. Im Hinblick auf das Alter des Beschwerdeführers (42 Jahre) ist mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben noch zu rechnen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Berufungswerbers zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen der Vorrang einzuräumen. Im Übrigen wurde diesbezüglich vom Berufungswerber nichts vorgebracht.

Was schließlich die Beschwerdeausführungen in Zusammenhang mit der Höhe der haftungsgegenständlichen Kapitalertragsteuer anlangt, ist darauf hinzuweisen, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen sind (VwGH vom 27.1.2011, 2010/16/0258). In einem derartigen Fall ist zunächst über den Haftungsanspruch abzusprechen, weil erst dann die Legitimation für die Berufung gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch feststeht (VwGH vom 9.11.2011, 2011/16/0070).

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision 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.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen am eindeutigen Gesetzestext sowie an der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 30. Oktober 2015