

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Rechtsanwalt Dr. X, als Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des H.R., Anschrift, vertreten durch Pöschl & Partner Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, Waidmannsdorfer Straße 10, 9020 Klagenfurt, über die Beschwerde vom 14.01.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10.12.2013 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben, als die Haftung für nachstehende Abgaben auf € 2.030.584,20 herabgesetzt wird:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Umsatzsteuer	2001	24.618,09
Umsatzsteuer	2001	9.391,34
Umsatzsteuer	12/2001	83.603,92
Lohnsteuer	03/2002	12.233,05
Dienstgeberbeitrag	03/2002	2.406,47
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2002	235,30
Umsatzsteuer	06/2002	1.245.942,66
Lohnsteuer	07/2002	11.087,52
Dienstgeberbeitrag	07/2002	2.053,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2002	200,74
Umsatzsteuer	2002	10.495,60
Umsatzsteuer	08/2002	17.068,14
Kapitalertragsteuer	2001	305.189,06
Kapitalertragsteuer	2002	306.059,31

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 wurde das über das Vermögen der A-GmbH am Datum-2 eröffnete Ausgleichsverfahren aufgehoben und der Anschlusskonkurs eröffnet.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes XY vom Datum-3 wurde über den Geschäftsführer der genannten Gesellschaft, Herrn H.R. , das Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet.

Mit Bescheid vom 10. Dezember 2013 wurde der Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des Geschäftsführers der A-GmbH gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO für deren Abgaben in der Höhe von € 2.036.830,31, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer	2001	24.618,09	16.08.2001
Umsatzsteuer	2001	9.391,34	16.08.2001
Kapitalertragsteuer	2001	305.189,06	Binnen einer Woche nach Zufließen
Umsatzsteuer	12/2001	83.603,92	15.02.2002
Lohnsteuer	03/2002	12.233,05	15.04.2002
Dienstgeberbeitrag	03/2002	2.406,47	15.04.2002
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2002	235,30	15.04.2002
Umsatzsteuer	06/2002	1.245.942,66	16.08.2002
Lohnsteuer	07/2002	11.087,52	16.08.2002
Dienstgeberbeitrag	07/2002	2.053,00	16.08.2002
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2002	200,74	16.08.2002
Umsatzsteuer	2002	10.495,60	16.08.2002
Umsatzsteuer	08/2002	17.068,14	15.10.2002
Kapitalertragsteuer	2002	312.305,42	Binnen einer Woche nach Zufließen

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

Begründend wurde ausgeführt:

Die im Rückstand ausgewiesenen Selbstbemessungsabgaben seien nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt. Zu den im Rückstand enthaltenen bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgaben werde dem Bf. beiliegend die im Folgenden angeführten, an die Gesellschaft ergangenen Bescheide (Ablichtungen) übermittelt:

- Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 08.08.2003
- Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 vom 19.02.2004
- Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 28.08.2003
- Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 vom 29.09.2009

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-2 sei über das Vermögen der A-GmbH das Ausgleichsverfahren eröffnet worden. Das Ausgleichsverfahren sei mit Beschluss vom Datum-1 eingestellt und der Anschlusskonkurs eröffnet worden.

Laut schriftlicher Mitteilung des Masseverwalters der Firma vom 07.05.2013 bestehe die Möglichkeit, dass neben den Masseforderungen auch eventuell noch eine Insolvenzquote von 1-2% erzielt werden könne. Demnach seien zumindest 98% der oben angeführten Abgabenforderungen, die im Konkursverfahren zu den Konkursforderungen einzuordnen gewesen seien, bei der Gesellschaft nicht mehr einbringlich.

Aus folgender Aufstellung sei ersichtlich, welche Abgabenforderungen bei der GmbH uneinbringlich seien:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>2% Quote</i>	<i>Haftung</i>
Umsatzsteuer	2001	25.120,50	502,41	24.618,09
Umsatzsteuer	2001	9.583,00	191,66	9.391,34
Umsatzsteuer	12/2001	85.310,12	1.706,20	83.603,92
Lohnsteuer	03/2002	12.482,70	249,65	12.233,05
Dienstgeberbeitrag	03/2002	2.455,58	49,11	2.406,47
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2002	240,10	4,80	235,30
Umsatzsteuer	06/2002	1.271.370,06	25.427,40	1.245.942,66
Lohnsteuer	07/2002	11.313,80	226,28	11.087,52
Dienstgeberbeitrag	07/2002	2.094,90	41,90	2.053,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2002	204,84	4,10	200,74
Umsatzsteuer	2002	10.709,80	214,20	10.495,60
Umsatzsteuer	08/2002	17.416,47	348,33	17.068,14

Kapitalertragsteuer	2001	311.417,41	6.288,35	305.189,06
Kapitalertragsteuer	2002	318.679,00	6.373,58	312.305,42
Summe		2.043.694,78	41.567,97	2.036.830,31

Der Rückstand bestehe infolge Nichtentrichtung der im Zeitraum vom 16.08.2001 bis 08.01.2003 fällig gewordenen Abgaben. Der Bf. sei im Zeitraum vom 11.11.1975 bis dato zum Geschäftsführer der Firma A-GmbH bestellt und daher gemäß § 18 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen.

Gemäß § 80 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten würden, entrichtet werden würden.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen habe.

Der Unternehmer habe eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Daraus folge: Die zu den Selbstbemessungsabgaben zählende Umsatzsteuer sei vom Abfuhrpflichtigen selbst zu berechnen und zu entrichten, ohne dass eine vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden dürfe. Für den Zeitraum 11/2008 sei die Umsatzsteuer gemeldet, jedoch nicht entrichtet worden. Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Kapitalertragsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Die Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer (§§ 95,96 EStG 1988) hätten unter der Sanktion des § 9 Abs. 1 BAO die Vertreter der juristischen Person zu erfüllen. Die Kapitalertragsteuer sei gemäß § 96 Abs. 1 EStG binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) dem Betriebsfinanzamt abzuführen.

Die Kapitalertragsteuer sei vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Die Nichtentrichtung der Kapitalertragsteuer, die auf (verdeckte oder offene) Gewinnausschüttungen entfalle, könne daher nicht mit dem Hinweis auf fehlende Mittel gerechtfertigt werden (vgl. UFS v. 1.10.2008, RV/0237-L/08). Die Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz würden für die Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer und im Steuerabzugsverfahren gemäß § 99 EStG 1988 erhobene Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger gelten.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Lohnabgaben sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 sei der Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG habe der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten gewesen sei, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag abzuführen. Gleiches gelte auch für den Dienstgeberbeitrag und den Dienstgeberzuschlag.

Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des voll vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen würden, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Werde in einem solchen Fall die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen (vgl. VwGH vom 18.12.2001, 2001/15/0187).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die Lohnsteuer genauso wie die Kapitalertragsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Würden die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer ausreichen, dürfe der Geschäftsführer (bzw. Vorstand) gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden könne.

Werde dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO gehe hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (zB VwGH 25.2.2003, 97/14/0164; weitere Judikaturnachweise bei *Ritz*, BAO, § 9 Tz 11).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO sei innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium sei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls.

Die Geltendmachung der Haftung stelle im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar, zumal der haftungsgegenständliche Rückstand bei der Primärschuldnerin aufgrund der Rechtswirkung des Zwangsausgleichs nicht mehr eingebracht werden könne. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die

betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei (vgl. VwGH vom 25.6.19901 89/15/0067). Letzteres stehe hier fest.

In der dagegen am 14. Jänner 2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Masseverwalter als Beschwerdeführer (Bf.) ein wie folgt:

Zur Kapitalertragsteuer 2001 und 2002

Die belangte Behörde habe mit Haftungsbescheiden vom 29. September 2009 infolge einer Außenprüfung der A-GmbH Kapitalertragsteuer in Höhe von EUR 617.494,48 vorgeschrieben.

Die belangte Behörde habe zu keinem Zeitpunkt Einbringungsmaßnahmen gegenüber dem Haftungspflichtigen gesetzt. Gemäß der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 25.06.1996, 92/17/0103) würden nur gegen den Haftungsschuldner gesetzte Einbringungsschritte für die Frist zur Einhebungsverjährung unterbrechend wirken. Einhebungsmaßnahmen, die nur gegen einen von mehreren Mitschuldnern (Haftungspflichtigen) gerichtet seien, würden nur dessen Einhebungsverhältnis betreffen und nur die gegen diesen Mitschuldner (Haftungspflichtigen) laufende Verjährungsfrist unterbrechen.

Die Kapitalertragsteuer 2001 sei spätestens am 8. Jänner 2002 und die Kapitalertragsteuer 2002 spätestens am 8. Jänner 2003 zur Zahlung fällig gewesen. Damit habe die Frist zur Einhebungsverjährung mit 2002 bzw. 2003 zu laufen begonnen und mit 31. Dezember 2007 bzw. 2008 geendet. Die Umsatzsteuerbescheide seien ausschließlich der A-GmbH zugestellt worden und hätten sich damit nicht an den Bf. gerichtet. Damit sei die Einhebungsverjährung gegenüber dem Bf. nicht unterbrochen worden und daher die Einhebung nicht mehr zulässig.

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer sei überdies unbegründet, da die Feststellung der belangten Behörde, die Abwicklung der Geschäfte wäre nicht fremdüblich erfolgt, nicht richtig sei.

Zur Umsatzsteuer 2001, 12/2001, 06/2002, 08/2002 und 2002

Die belangte Behörde habe die Umsatzsteuer 2001 mit Bescheid vom 19. Februar 2004 in Höhe von EUR 9.583,00 und 2002 mit Bescheid vom 28. August 2003 in Höhe von EUR 10.709,83 der GmbH vorgeschrieben.

Die belangte Behörde habe zu keinem Zeitpunkt Einbringungsmaßnahmen gegenüber dem Haftungspflichtigen gesetzt. Gemäß der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 25.06.1996, 93/17/0103) würden nur gegen den Haftungsschuldner gesetzte Einbringungsschritte für die Frist zur Einhebungsverjährung unterbrechend wirken. Einhebungsmaßnahmen, die nur gegen einen von mehreren Mitschuldnern (Haftungspflichtigen) gerichtet seien, würden nur dessen Einhebungsverhältnis betreffen und nur die gegen diesen Mitschuldner (Haftungspflichtigen) laufende Verjährungsfrist unterbrechen.

Die Umsatzsteuer 2001 sei gemäß § 21 UStG am 15. Februar 2002 und die Umsatzsteuer 2002 gemäß § 21 UStG am 15. Februar 2003 zur Zahlung fällig gewesen. Damit habe die Frist zur Einhebungsverjährung mit 2002 bzw. 2003 zu laufen begonnen und mit 31. Dezember 2007 bzw. 2008 geendet. Die Umsatzsteuerbescheide seien ausschließlich der A-GmbH zugestellt worden und hätten sich damit nicht an den Bf. gerichtet. Damit sei die Einhebungsverjährung gegenüber dem Bf. nicht unterbrochen worden und daher die Einhebung nicht mehr zulässig.

Dasselbe gelte für die vorgeschriebenen Zahllasten aus den Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2001, 06/2002 und 08/2002. Bescheide seien nicht ausgestellt worden. Auch hier sei die Einhebungsverjährung gegenüber dem Bf. nicht unterbrochen worden und daher die Einhebung infolge Verjährung nicht mehr zulässig.

Der angefochtene Haftungsbescheid sei daher hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahme für die Umsatzsteuer 2001 und 2002 rechtswidrig, da das Einhebungsrecht des Abgabengläubigers gegenüber dem Haftenden und damit das Recht, einen Haftungsbescheid gegenüber dem Bf. zu erlassen, bereits verjährt sei.

Zu Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2002 und 07/2002:

Die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag bzw. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2002 sei am 15. April 2002 und die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag bzw. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2002 am 16. August 2002 zur Zahlung fällig gewesen. Damit habe die Frist zur Einhebungsverjährung mit 2002 zu laufen begonnen und mit 31. Dezember 2006 geendet. Haftungsbescheide seien nicht ausgestellt worden. Damit sei die Einhebungsverjährung gegenüber dem Bf. nicht unterbrochen worden und daher die Einhebung nicht mehr zulässig.

Zur Haftung des Geschäftsführers

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO sei eine Ermessensentscheidung. Im Rahmen der konkreten Ermessensübung seien mehrere Aspekte zu berücksichtigen, darunter u.a. die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen (vgl. VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132).

Über das Vermögen des H.R. sei ebenfalls ein Konkursverfahren eröffnet worden. Dies sei der belangten Behörde auch bekannt, da die Zustellung des Haftungsbescheides an den Masseverwalter erfolgt sei. Daher stünden die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen einer Inanspruchnahme entgegen.

Weiteres Vorbringen und weitere Beweisanbote im Zuge des Verfahrens über die Frage des Vorliegens der Haftungsvoraussetzungen würden ausdrücklich vorbehalten werden. Die Frage des Bestehens der Abgabenschuld und die Haftungsfrage seien im gegenständlichen Fall insofern miteinander verknüpft, als das Bestehen oder Nichtbestehen der Abgabenschuld zwangsläufig auch Auswirkungen auf das Ergebnis des Haftungsverfahrens habe. Es sei daher nicht vorher über die Beschwerde gegen den

Haftungsbescheid und danach über den Abgabensanspruch zu entscheiden (vgl. VwGH 12.3.2010, 2006/17/0360).

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 4. September 2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt:

Mit Haftungsbescheid vom 12. Dezember 2013 sei der Bf. als Masseverwalter des ehemaligen Geschäftsführers der Firma A-GmbH gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO für die noch aushaftenden und als uneinbringlich anzusehenden Abgabenschuldigkeiten des vorgenannten Unternehmens im Ausmaß von € 2.036.830,31 in Anspruch genommen und aufgefordert worden, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Diese sogenannte Geschäftsführerhaftung habe die Umsatzsteuer für die Zeiträume 2001, 12/2001, 2002, 6/2002 und 8/2002, lohnabhängige Abgaben für die Zeiträume 3/2002 und 7/2002 sowie die Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 mit Fälligkeiten zwischen dem 16.8.2001 und 8.1.2003 betroffen.

Das Zahlenmaterial selbst stamme im Prinzip aus zwei Quellen:

- a) Einerseits würden hinsichtlich zweier Teilbeträge für die Umsatzsteuer 2001 rechtskräftige Abgabenbescheide vorliegen (8.8.2003 und 19.2.2004); dies gilt auch für die Umsatzsteuer 2002 (Bescheid vom 28.8.2003) sowie für die Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 (Bescheide vom 29.9.2009).
- b) Andererseits handle es sich bei der Umsatzsteuer 12/2001, 6/2002 und 8/2002 sowie den lohnabhängigen Abgaben um jene Beträge, die von der Primärschuldnerin selbst dem Finanzamt gemeldet worden seien.

Mit Schriftsatz vom 14.1.2014 habe der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde sowohl gegen den Haftungsbescheid (gemäß § 224 BAO) vom 12.12.2013 als auch (gemäß § 248 BAO) gegen die Grundlagenbescheide erhoben, nämlich gegen die an die Primärschuldnerin ergangenen Haftungsbescheide (Haftung gemäß § 95 EStG) für die Kapitalertragsteuer.

Im Wesentlichen berufe sich der Bf. auf die Verjährungseinrede. Unter Hinweis auf eine mittlerweile überholte höchstgerichtliche Rechtsprechung sei argumentiert worden, dass „die belangte Behörde“ zu keinem Zeitpunkt Einbringungsmaßnahmen gegenüber dem Haftungspflichtigen gesetzt habe. Nach Ansicht des Bf. hätten nur gegen den Haftungsschuldner selbst gesetzte Einbringungsschritte die Unterbrechung der Einhebung bewirkt.

Dem sei jedoch entgegenzuhalten, dass seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995 (VwGH 91/13/0037, 0038) Unterbrechungshandlungen im Sinn des § 238 Abs. 2 BAO anspruchsbezogen zu sehen seien und somit Wirkungen nicht nur gegenüber dem Primärschuldner, sondern auch gegenüber allfälligen Haftungspflichtigen

entfalten würden (vgl. die bei *Ritz*, BAO⁵, Tz 18 zu § 238 zitierte Rechtsprechung sowie das Erkenntnis vom 9.11.2011, 2011/16/0067).

Gemäß § 238 BAO verjähre das Recht, eine fällige Abgaben einzuheben, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese Abgaben fällig geworden sei, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung dieser Abgabe selbst. Diese Frist könne durch nach außen tretende Maßnahmen zur Einhebung oder zwangsweisen Einbringung unterbrochen werden, sodass mit Ende des jeweiligen Jahres diese Frist erneut zu laufen beginne.

Verfahrensgegenständlich seien ausschließlich Abgaben, die in den Jahren 2001 bis 2003 fällig geworden seien. Für die Beurteilung des Ablaufs der Einhebungsverjährung sei somit die Beantwortung der - auf das einzelne Jahr der Fälligkeit bezogenen - Frage, ob innerhalb von jeweils fünf Jahren eine nach außen dringende Maßnahme zur (zwangsweisen) Einbringung gesetzt worden sei. Für die verfahrensgegenständlichen Fälligkeiten wäre dies das jeweilige Ende der Jahre 2006, 2007 und 2008 gewesen.

Laut Aktenlage sei bereits am Datum-2 ein Ausgleichsverfahren eröffnet worden, die Anmeldung der offenen Abgabenverbindlichkeiten sei bereits am 29.1.2003 durch das ehemalige Finanzamt 6/7/15 erfolgt. Der Anschlusskonkurs sei am 26.3.2003 eröffnet worden. In den Folgejahren sei es laufend zu Einbringungsmaßnahmen gekommen, beispielsweise die nachträglichen Forderungsanmeldungen im Konkurs Ende 2007 oder im August 2010. Somit sei der verfahrensgegenständliche Haftungsbescheid noch innerhalb der mehrfach unterbrochenen und neu zu laufenden Verjährungsfrist des § 238 BAO ergangen. Hilfsweise könne auch noch auf die Bestimmung des § 9 IO hingewiesen werden.

Zu den im Haftungsbescheid angeführten Beträgen ist anzuführen, dass es sich bei den beiden Umsatzsteuerbeträgen 2001, der Umsatzsteuer 2002 sowie der Kapitalertragsteuer 2001 und 2002 um Beträge handle, die bescheidmäßig festgesetzt worden seien. Hinsichtlich dieser Beträge könne im Wege dieses Rechtsmittels nicht abgesprochen werden; dies sei erst in auf der Bestimmung des § 248 beruhenden Beschwerden gegen die Grundlagenbescheide möglich. Hinsichtlich der übrigen, auf den von der Primärschuldnerin abgegebenen Meldungen bzw. Voranmeldungen beruhenden Abgabenschuldigkeiten seien seitens des Bf. keine Einwände erhoben worden.

Diese im Haftungswege nun tatsächlich vorgeschriebenen Beträge seien um 2% vermindert worden, um einer allfälligen Insolvenzquote von 1 bis 2% Rechnung zu tragen.

Der Hinweis auf das höchstgerichtliche Erkenntnis vom 12.3.2010, 2006/17/0360 gehe nicht nur deswegen ins Leere, da es sich auf eine Landesabgabenordnung, nicht jedoch auf die BAO beziehe, sondern (auch) wegen der völlig anders gestalteten Lage. Wie der Bf. mit diesem Hinweis durchblicken lasse, sei er sich durchaus darüber im Klaren, dass eine Beschwerde gegen einen Haftungsbescheid nur dann auch als gegen den Abgabenanspruch gerichtet gelte, wenn keine Möglichkeit vorgesehen sei, diesen Anspruch in einem eigenen Verfahren zu bekämpfen. Die Textierung in

seiner Beschwerdeschrift lasse jedoch keinen Zweifel daran offen, dass auch gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2001 und 2002 Beschwerde erhoben worden sei. Die diesbezüglichen Einwendungen seien - wie bereits oben ausgeführt - in einem diese Abgabensprüche betreffenden gesonderten Verfahren vorzubringen. Dies könne naturgemäß jedoch erst geschehen, wenn über das gegenständliche Beschwerdeverfahren abgesprochen worden sei und somit Klarheit hinsichtlich der Aktivlegitimation für die Erhebung solcher Beschwerden besteht.

Die Ermessensübung sei im angefochtenen Bescheid ausreichend begründet worden. In Anbetracht des Umstandes, dass nur auf diese Art und Weise ein endgültiger Abgabenausfall vermieden werden könne (wenn auch vermutlich nur teilweise), sei die Berücksichtigung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen in den Hintergrund getreten.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 8. Oktober 2015 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor: Festzuhalten sei, dass über die A-GmbH am Datum-2 das Ausgleichsverfahren und am Datum-1 der Anschlusskonkurs eröffnet worden sei.

Zur Kapitalertragsteuer 2001 und 2002

Die belangte Behörde habe mit Haftungsbescheiden vom 29. September 2009 infolge einer Außenprüfung bei der genannten GmbH Kapitalertragsteuer in Höhe von EUR 617.494,48 vorgeschrieben.

Die Kapitalertragsteuer 2001 sei spätestens am 8. Jänner 2002 und die Kapitalertragsteuer 2002 spätestens am 8. Jänner 2003 zur Zahlung fällig gewesen. Die Fälligkeit der Abgabenschulden aufgrund der Außenprüfung sei jedoch erst Anfang November 2009 gewesen.

H.R. sei daher ab Datum-2 aufgrund des eröffneten Ausgleichsverfahrens nicht mehr vertretungsbefugt gewesen und könne ihn daher für nach diesem Zeitpunkt fällige Abgabenschulden, die Kapitalertragsteuer sei erst nach diesem Zeitpunkt zur Zahlung fällig gewesen, keine Haftung treffen, da ihm keine schuldhafte Verletzung vorgeworfen werden könne (vgl. BFG RV/2100447/2014).

Zur Umsatzsteuer 2001 und 2002

Die belangte Behörde habe die Umsatzsteuer 2001 mit Bescheid vom 19. Februar 2004 in Höhe von EUR 9.583,00 und 2002 mit Bescheid vom 28. August 2003 in Höhe von EUR 10.709,83 der A-GmbH vorgeschrieben. Gemäß § 21 UStG sei die Umsatzsteuer 2001 am 15. Februar 2002 und die Umsatzsteuer 2002 am 15. Februar 2003 zur Zahlung fällig gewesen. Alle Vorschriften aufgrund der ergangenen Bescheide seien daher erst nach Konkurseröffnung zur Zahlung fällig gewesen.

Der angefochtene Haftungsbescheid sei daher hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahme für die Umsatzsteuer rechtswidrig, da H.R. ab 19. Dezember 2002 aufgrund des eröffneten Ausgleichsverfahrens nicht mehr vertretungsbefugt gewesen sei und ihn daher für nach diesem Zeitpunkt fällige Abgabenschulden keine Haftung treffen könne, da ihm keine schuldhafte Verletzung vorgeworfen werden könne (vgl. BFG RV/2100447/2014). Überdies sei die Erklärungsfrist für die Umsatzsteuer 2002 noch nicht abgelaufen gewesen.

Zur Haftung des Geschäftsführers

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO sei eine Ermessensentscheidung. Im Rahmen der konkreten Ermessensübung seien mehrere Aspekte zu berücksichtigen, darunter u.a. die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen (vgl. VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132).

Über das Vermögen des H.R. sei ebenfalls ein Konkursverfahren eröffnet worden. Dies sei der belangten Behörde auch bekannt, da die Zustellung des Haftungsbescheides an den Masseverwalter erfolgt sei. Daher stünden die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen einer Inanspruchnahme entgegen. Die Auffassung der belangten Behörde, dass nur mit einem Haftungsbescheid gegenüber einem ehemaligen Geschäftsführer ein Abgabenausfall vermieden werden könne, werde nicht geteilt, da diese Begründung für eine Ermessensübung jedenfalls nicht ausreichend sei, da diese auf die geltend gemachten persönlichen Gründe des Haftungspflichtigen überhaupt nicht eingehe.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-4 wurde der am Datum-1 über das Vermögen der A-GmbH eröffnete Anschlusskonkurs nach Verteilung einer Quote von 0,5227% aufgehoben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Zum Einwand des Bw., dass allfällige Maßnahmen nicht seine Person betreffen würden, wird auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach der VwGH den Standpunkt einer personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung nicht mehr aufrecht hält und sich nunmehr zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart bekennt, dass Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten. Der Text dieser Vorschrift nimmt nicht Bezug auf eine Person, sondern handelt allein vom Anspruch. „Jede“ zur Durchsetzung „des Anspruches“ unternommene, nach außen „erkennbare“ Amtshandlung wird als verjährungsunterbrechend normiert, ohne dass diesem Gesetzestext ein Anhaltspunkt für die Anordnung entnommen werden kann, eine bestimmte, von einer solchen Amtshandlung „betroffene“ Person in das die Verjährungsunterbrechung bewirkende Geschehen einzubinden (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Durch die Anmeldung einer Forderung im Ausgleichsverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 AO (Gültigkeit bis zum Insolvenzrechtsänderungsgesetz 2010) wird ihre Verjährung während der Dauer des Verfahrens und, wenn dieses aufgehoben wird, bis zum Ablauf der im Ausgleich für die letzte Zahlung bestimmten Frist unterbrochen.

Durch die Anmeldung im Konkursverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 KO (Gültigkeit bis zum Insolvenzrechtsänderungsgesetz 2010) die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkursverfahrens rechtskräftig geworden ist.

Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird gemäß § 9 Abs. 1 IO die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.

Eine Erhebung der Einhebungsmaßnahmen im Zeitraum zwischen der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (die früheste Fälligkeit war am 16. August 2001) und der Eröffnung des Ausgleichsverfahrens (Datum-2) war nicht geboten, weil eine Einhebungsverjährung in dieser Zeit aufgrund der gemäß § 238 Abs. 1 BAO normierten fünfjährigen Verjährungsfrist ohnedies nicht eintreten konnte.

Danach war auf Grund des vom Datum-2 bis Datum-1 anhängigen Ausgleichsverfahrens sowie des im Anschluss eröffneten Konkursverfahrens, bei dem die haftungsgegenständlichen Forderungen angemeldet waren, die Verjährung gemäß § 9 Abs. 1 AO und KO bzw. IO unterbrochen.

Daraus erhellt, dass eine Verjährung der Einhebung nach § 238 Abs. 1 BAO zufolge der durch die Insolvenzverfahren bedingten Unterbrechungen nicht eingetreten ist, da das Konkursverfahren erst am Datum-4 aufgehoben wurde.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall wird festgestellt, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 das über das Vermögen der A-GmbH am Datum-2 eröffnete Ausgleichsverfahren aufgehoben und der Anschlusskonkurs eröffnet wurde.

Da das Konkursverfahren am Datum-1 nach Verteilung einer Quote von 0,5227% aufgehoben wurde und das Finanzamt im angefochtenen Haftungsbescheid ohnedies eine darüber hinausgehende angenommene Quote von 2% bereits berücksichtigt hat, steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben fest.

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

Dem Einwand des Bf., dass die Kapitalertragsteuern 2001 und 2002 aufgrund der Außenprüfung erst Anfang November 2009 sowie die Umsatzsteuern 2001 und 2002 ebenfalls erst nach Konkurseröffnung zur Zahlung fällig gewesen seien, wird entgegengehalten, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), weshalb bei Selbstbemessungsabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Die Kapitalertragsteuer ist gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 und § 27 Abs. 5 Z 7, deren Schuldner Abzugsverpflichteter (§ 95 Abs. 2 Z 1 lit. a) ist, hat der Abzugsverpflichtete die einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt, abzuführen.

Für die Kapitalertragsteuern bedeutet dies eine Fälligkeit gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG (Zahlung binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge) zwischen dem 8. Jänner 2001 und maximal sieben Tage nach der Ausgleichseröffnung, weshalb der Einwand für die Woche nach Ausgleichseröffnung mangels schuldhafter Pflichtverletzung zu Recht besteht und daher für die Kapitalertragsteuer 2002 ein Betrag von € 6.256,11 (1/50 – 50 Wochen bis zur Ausgleichseröffnung am Datum-2 - von € 312.305,42) aus der Haftung auszuscheiden ist.

Werden Abgaben, ausgenommen Nebenansprüche, später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt, so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung gemäß § 210 Abs. 4 BAO eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zu.

Der in den Bescheiden angeführte Zahlungstermin 13. November 2009 stellt lediglich eine Zahlungsfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO dar, die keine Wirkung auf die bereits gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG eingetretene Fälligkeit hat.

Der Unternehmer hat gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Da bei der Gesellschaft ein abweichendes Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 30. Juni vorlag, war die Umsatzsteuer 2001 am 16. August 2001 und die Umsatzsteuer 2002 am 16. August 2002, somit lange vor Eröffnung des Ausgleichsverfahrens, fällig.

Zudem gilt auch hier, dass die in den Bescheiden angeführten Zahlungstermine 18. September 2003, 6. Oktober 2003 und 26. März 2004 lediglich eine Zahlungsfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO darstellen, die keine Wirkung auf die bereits gemäß § 21 Abs. 1 UStG iVm § 21 Abs. 5 UStG eingetretene Fälligkeit haben.

Aus dem Einwand, dass die Erklärungsfrist für die Umsatzsteuer 2002 noch nicht abgelaufen gewesen sei, lässt sich nichts gewinnen, weil die Pflichtverletzung nicht in der

Nichtabgabe von Erklärungen, sondern in der Nichtentrichtung der Steuern liegt, die zu einem wesentlich früheren Zeitpunkt, nämlich spätestens am Fälligkeitstag abzuführen gewesen wären.

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

Dem Vorbringen des Bf., dass die Verschreibung der Kapitalertragsteuern unbegründet sei, da die Abwicklung der Geschäfte nicht fremdunüblich gewesen sei, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabeananspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabeananspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabefestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

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

Aus dem angeführten Erkenntnis des VwGH vom 12.3.2010, 2006/17/0360, lässt sich nichts gewinnen, weil diese Rechtsprechung zu mit den Haftungsbestimmungen der BAO nicht vergleichbaren Vorschriften der WAO zur Haftung ergangen ist.

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

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

Im gegenständlichen Fall bringt der Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen dem Geschäftsführer die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde weder behauptet, dass H.R. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, noch dass sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden seien. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, da noch Löhne ausbezahlt und Umsätze getätigt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

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

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer kann deren Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG - binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) - dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

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

Soweit der Bf. vorträgt, dass die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist er darauf hinzuweisen, dass gerade aus dem Umstand, dass derzeit in einem Schuldenregulierungsverfahren versucht wird, die finanzielle Situation des H.R. zu bereinigen, es zweckmäßig erscheint, an der Geltendmachung der Haftung festzuhalten. Dies dürfte die einzige Möglichkeit sein, die Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin einzubringen. Im Übrigen ist es nicht zweckmäßig, wenn durch den vorzeitigen Verzicht des Abgabengläubigers andere Gläubiger eine höhere Quote im Schuldenregulierungsverfahren erhalten (UFS 16.2.2011, RV/0167-L/11).

Da das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des H.R. noch nicht beendet ist, haben die als Billigkeitsgründe eingewendeten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse ohnehin in diesem Verfahren ihre Berücksichtigung zu finden. Eine im

Rahmen der Ermessensübung im gegenständlichen Verfahren zu berücksichtigende Billigkeit liegt daher nicht vor (vgl. BFG 27.1.2015, RV/7103151/2012).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 2.030.584,20 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

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

Wien, am 14. Juli 2016