



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Michael Lesigang als Masseverwalter im Konkurs H.I., 1030 Wien, Landstraßer Hauptstr. 14-16/8, (Bw.), vom 25. April 2008 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 18. März 2008 gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Beträge eingeschränkt.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	2001		53.115,51
Umsatzsteuer	2002		44.895,06
Umsatzsteuer	2003		32.112,65
Umsatzsteuer	2004		58.425,42
Umsatzsteuer	5/2004		504,63
Umsatzsteuer	6/2004		8.333,72
Umsatzsteuer	7/2004		907,38
Umsatzsteuer	8/2004		1.078,27

Umsatzsteuer	9/2004		3.858,76
Umsatzsteuer	11/2004		1.611,03
Umsatzsteuer	2/2005		714,43
Umsatzsteuer	3/2005		10.433,39
Lohnsteuer	6/2004		3.161,09
Lohnsteuer	7/2004		5.149,25
Lohnsteuer	8/2004		4.941,78
Lohnsteuer	9/2004		4.778,95
Lohnsteuer	4/2005		952,74
Lohnsteuer	10/2005		971,41
Lohnsteuer	11/2005		1.033,09
Lohnsteuer	12/2005		2.180,54
Kapitalertragsteuer	2001		17.604,55
Kapitalertragsteuer	2002		16.835,62
Kapitalertragsteuer	2003		12.811,24
Kapitalertragsteuer	2004		21.507,68
Körperschaftsteuer	2003		1.139,46
Körperschaftsteuer	10-12/2004		392,03
Körperschaftsteuer	1-3/2005		390,24
Körperschaftsteuer	4-6/2005		390,24
Körperschaftsteuer	10-12/2005		439,00
Kammerumlage	1-12/2001		335,55
Kammerumlage	1-12/2002		148,69
Kammerumlage	1-12/2003		358,68

Kammerumlage	1-12/2004		111,22
Kammerumlage	1-3/2005		28,25
Dienstgeberbeitrag (DB)	6/2004		1.473,58
DB	7/2004		1.633,13
DB	8/2004		1.683,71
DB	9/2004		1.286,38
DB	10/2004		1.528,16
DB	3/2005		576,71
DB	4/2005		428,55
DB	10/2005		763,07
DB	11/2005		494,67
DB	12/2005		1.042,74
Zuschlag (DZ)	6/04		95,37
DZ	7/04		192,83
DZ	8/04		198,21
DZ	9/04		183,06
DZ	10/04		179,98
DZ	3/05		44,31
DZ	4/05		37,37
DZ	9/05		39,95
DZ	10/05		71,22
DZ	11/05		58,26
Verspätungszuschlag	2002		3.445,82
Verspätungszuschlag	9/04		77,17

Anspruchszinsen	2003		52,92
Pfändungsgebühr	2004		340,07
Pfändungsgebühr	2004		2,36
SZ1	2005		59,81
DB	9/06		584,38
DZ	9/06		62,01
U	8/06		17,97
U	8/06		1.246,17
SZ1	2006		98,02
Köst	10-12/06		439,00
U	9/06		3.311,04
L	10/06		5.124,84
DB	10/06		971,34
DZ	10/06		90,66
SZ1	2006		77,47
U	10/2006		5.060,62
L	11/2006		4.914,95
DB	11/2006		1.115,62
DZ	11/2006		104,12
SZ2	2006		72,59
SZ1	2006		52,16
L	12/06		6.592,64
DB	12/06		1.213,91
DZ	12/06		113,30

SZ1	2006		66,22
SZ1	2006		102,50
L	1/2007		2.290,06
DB	1/2007		392,67
DZ	1/2007		36,65
Kammerumlage	10-12/2006		58,20
SZ1	2006		101,21
SZ1	2006		98,30
L	2/07		2.290,06
DB	2/07		392,67
DZ	2/07		36,65
SZ1	2007		131,85
SZ2	2006		51,25
SZ2	2006		50,61
SZ2	2007		65,93
SZ3	2006		51,25
SZ3	2006		50,61
SZ3	2007		65,93
U	2006		40.605,77
SZ1	2007		812,12
SZ2	2007		406,06

Summe: € 407.060,34

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln hat am 18. März 2008 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. für folgende Abgabenschuldigkeiten der I.GesmbH zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	2001		59.479,85
Umsatzsteuer	2002		50.274,42
Umsatzsteuer	2003		35.960,42
Umsatzsteuer	2004		65.426,00
Umsatzsteuer	5/2004		565,10
Umsatzsteuer	6/2004		9.332,27
Umsatzsteuer	7/2004		1.016,10
Umsatzsteuer	8/2004		1.207,47
Umsatzsteuer	9/2004		4.321,12
Umsatzsteuer	11/2004		1.804,07
Umsatzsteuer	2/2005		800,03
Umsatzsteuer	3/2005		11.683,53
Umsatzsteuer	4/2005		3,75
Lohnsteuer	6/2004		3.539,85
Lohnsteuer	7/2004		5.766,24
Lohnsteuer	8/2004		5.533,91
Lohnsteuer	9/2004		5.351,57
Lohnsteuer	4/2005		1.066,90
Lohnsteuer	6/2005		35.116,66
Lohnsteuer	10/2005		971,41

Lohnsteuer	11/2005		1.033,09
Lohnsteuer	12/2005		2.180,54
Kapitalertragsteuer	2001		19.713,94
Kapitalertragsteuer	2002		18.852,88
Kapitalertragsteuer	2003		14.346,29
Kapitalertragsteuer	2004		24.084,75
Körperschaftsteuer	2003		1.275,99
Körperschaftsteuer	10-12/2004		439,00
Körperschaftsteuer	1-3/2005		437,00
Körperschaftsteuer	4-6/2005		437,00
Körperschaftsteuer	10-12/2005		439,00
Kammerumlage	1-12/2001		375,76
Kammerumlage	1-12/2002		166,51
Kammerumlage	1-12/2003		401,66
Kammerumlage	1-12/2004		124,55
Kammerumlage	1-3/2005		31,63
Dienstgeberbeitrag (DB)	6/2004		1.650,15
DB	7/2004		1.828,81
DB	8/2004		1.885,45
DB	9/2004		1.440,51
DB	10/2004		1.711,26
DB	3/2005		645,81
DB	4/2005		479,90
DB	6/2005		28.532,86

DB	10/2005		763,07
DB	11/2005		494,67
DB	12/2005		1.042,74
Zuschlag (DZ)	6/04		106,80
DZ	7/04		215,93
DZ	8/04		221,96
DZ	9/04		204,99
DZ	10/04		201,55
DZ	3/05		49,62
DZ	4/05		41,85
DZ	6/05		1.933,57
DZ	9/05		39,95
DZ	10/05		71,22
DZ	11/05		58,26
Verspätungszuschlag	2002		3.445,82
Verspätungszuschlag	9/04		86,42
Anspruchszinsen	2003		59,26
Pfändungsgebühr	2004		381,07
Pfändungsgebühr	2004		2,65
SZ1	2004		2.544,55
SZ1	2005		1.324,04
SZ2	2004		363,97
DB	9/06		584,38
DZ	9/06		62,01

U	8/06		17,97
U	8/06		1.246,17
SZ1	2006		98,02
Köst	10-12/06		439,00
U	9/06		3.311,04
L	10/06		5.124,84
DB	10/06		971,34
DZ	10/06		90,66
SZ1	2006		77,47
U	10/2006		5.060,62
L	11/2006		4.914,95
DB	11/2006		1.115,62
DZ	11/2006		104,12
SZ2	2006		72,59
SZ1	2006		52,16
L	12/06		6.592,64
DB	12/06		1.213,91
DZ	12/06		113,30
SZ1	2006		66,22
SZ1	2006		102,50
L	1/2007		2.290,06
DB	1/2007		392,67
DZ	1/2007		36,65
Kammerumlage	10-12/2006		58,20

SZ1	2006		101,21
SZ1	2006		98,30
L	2/07		2.290,06
DB	2/07		392,67
DZ	2/07		36,65
SZ1	2007		131,85
SZ2	2006		51,25
SZ2	2006		50,61
SZ2	2007		65,93
SZ3	2006		51,25
SZ3	2006		50,61
SZ3	2007		65,93
U	2006		40.605,77
SZ1	2007		812,12
SZ2	2007		406,06

Summe: € 514.808,35

Es wurde ihm eine schuldhafte Pflichtverletzung vorgehalten und die Aufforderung erlassen, gegebenenfalls bei Fehlen finanzieller Mittel zur Begleichung aller Abgabenschuldigkeiten die Gleichbehandlung aller Gläubiger nachzuweisen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 25. April 2008, deren Begründung mit Schriftsatz vom 26. Mai 2008 nachgereicht wurde.

Am 26. April 2004 sei ein Betrag von € 141.309,60 entrichtet und in Folge dieser Entrichtung ein Betrag von € 285.390,65 nachgesehen worden. Dessen ungeachtet enthalte der Haftungsbescheid Abgabenschuldigkeiten deren Fälligkeit vor dieser Vereinbarung läge.

Auf Grund der Bestätigung des Finanzamtes vom 24. Juni 2004, das keine Abgabenrückstände bestünden, könne eine Haftung für vor diesem Zeitpunkt fällig gewordene Abgaben nicht bestehen.

Der über das Vermögen der I.GesmbH abgeschlossene Zwangsausgleich habe eine 20 % ige Quote ergeben.

Die Gesamtsumme der im Konkursverfahren zur Anmeldung gebrachten Forderungen betrage € 434.730,74. Im Rahmen des Zwangsausgleichs sei die Barquote von 5% und eine Teilzahlung von € 26.500,00 auf die zweite Quote von 5% geleistet worden.

Diese Zahlungen entsprächen einer Quote von 5,39 %. In diesem Umfang sei auch die Forderung des Finanzamtes gegenüber dem Bw. erloschen.

Die rechnerisch zu Recht bestehende Forderung gegenüber dem Bw. belaufe sich auf € 226.491,76.

Eine Haftungsinanspruchnahme für bereits getilgte Forderung sei nicht zulässig, daher werde der Antrag gestellt, den Haftungsbescheid im aufgezeigten Umfang ersatzlos zu beheben.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Oktober 2008 teilweise stattgegeben und die Haftungssumme bezüglich Umsatzsteuer 2001 auf € 32.979,85 herabgesetzt.

Die Abweisung wurde damit begründet, dass sich der Verzicht auf eine Heranziehung zur Haftung im Rahmen der Vereinbarung aus dem Jahr 2004 nur auf damals bekannte Abgabeforderungen bezogen haben könne. In dem damaligen Rückstand von € 407.701,65 seien die Ergebnisse der später abgehaltenen Betriebsprüfung nicht enthalten gewesen.

Das Begehren auf Anrechnung der Quotenzahlungen übersehe, dass die Barquote von 5 % (laut Berufungsvorbringen € 21.763,53) mit Buchungstag 17.11.2005 auf den ältesten Rückstand verbucht und dadurch automatisch sehr wohl bei Berechnung der Haftungssumme berücksichtigt worden sei.

Die weitere Zahlung von € 26.500,00 werde aus verfahrensökonomischen Gründen auf die Forderung an Umsatzsteuer 2001 angerechnet.

Am 3. November 2008 wurde ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallshaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass über das Vermögen der I.GesmbH am 9. Juni 2005 ein Konkursverfahren eröffnet wurde, das mit Beschluss vom 14. September 2005 mit Zwangsausgleich abgeschlossen wurde. Die Gläubiger sollten dabei eine Quote von 20 % erhalten, wobei die erste Teilzahlung der Barquote von 5 % binnen 14 Tagen ab rechtskräftiger Konkursaufhebung fällig war, die nächste Zahlung bis 30. September 2005 erfolgen sollte.

Mit Schreiben vom 21. Februar 2007 ersuchte das Finanzamt die Finanzprokuratur neuerlich um Eröffnung eines Konkursverfahrens, da die 2. Quote im Ausmaß von 5 % nicht bis 30. September 2006 entrichtet worden war. Der Konkurs wurde jedoch auf Grund dieses Antrages mangels Kostendeckung nicht wieder eröffnet. Mit Beschluss vom 3. März 2009 wurde die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht.

Die Außenstände können bei der Primärschuldnerin daher in dem die unten näher zu behandelnden Quotenzahlungen übersteigenden Ausmaß nicht mehr eingebracht werden.

H.I. fungierte als handelsrechtlicher Geschäftsführer bzw. Liquidator der Gesellschaft.

Über das Vermögen von H.I. wurde am 14. Dezember 2007 das Konkursverfahren eröffnet, das mit Annahme eines Zahlungsplanes vom 10. Dezember 2008 abgeschlossen wurde. Die Zustellung des Haftungsbescheides erfolgte somit rechtmäßig an seinen Masseverwalter.

Dem Bw. oblag daher generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Nicht verantwortlich ist er demnach für die Umsatzsteuer 4/2005 in der Höhe von € 3,75 deren Fälligkeit in den Zeitraum des Konkursverfahrens fällt.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Haftungsgegenstand sind zum größten Teil nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben.

Nach § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Wenn es jemand unterlässt den monatlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, so handelt er pflichtwidrig.

Lohnabgaben für	Fälligkeit	
6/2004	15.7.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
7/2004	15.8.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
8/2004	17.9.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
9/2004	17.10.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
3/2005, nur DB und DZ	15.4.2005	gemeldet, aber nicht entrichtet
4/2005	17.5.2005	gemeldet, aber nicht entrichtet
9/2005		7.10. 2005 gemeldet, nur DZ teilweise nicht entrichtet
10/2005	15.11.2005	gemeldet, aber nicht entrichtet
11/2005	19.12.2005	gemeldet, aber nicht entrichtet
12/2005 nur L und DB	17.1.2006	gemeldet, aber nicht entrichtet
9/2006 nur DB, DZ	16.10.2006	gemeldet, aber nicht entrichtet
10/2006	15.11.2006	30.10.2006 gemeldet, aber nicht entrichtet
11/2006	15.12.2006	29.11.2006 gemeldet, aber nicht entrichtet
12/2006	15.1.2007	24.1.2007 verspätet gemeldet, aber nicht entrichtet
1/2007	15.2.2007	24.1.2007 gemeldet, aber nicht entrichtet
2/2007	15.3.2007	23.3.2007 gemeldet, aber nicht entrichtet

Sämtliche Lohnabgaben wurden somit lediglich gemeldet aber nicht entrichtet.

Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, fällt es einem Vertreter im Sinne des § 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er gemäß § 76 Abs.3 Einkommensteuergesetz die

Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (diese Rechtslage wurde dem Bw. bereits in der Begründung des Haftungsbescheides zu einer allfälligen Darstellung bekannt getan).

In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Der Bw. hat im gesamten Verfahren nicht die Behauptung aufgestellt, dass auch die Löhne entsprechend verringert ausbezahlt wurden.

Unter der Bezeichnung L, DB, DZ 6/2005 wurden die Ergebnisse einer Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1.1. 2001 bis 9. 6.2005 verbucht. Die Nachforderungsbeträge betreffen Abfuhrdifferenzen dieser Jahre, demnach wurde bei einem Vergleich zwischen den Lohnkonten und den Meldungen festgestellt, dass Lohnabgaben nicht vollständig gemeldet und entrichtet wurden.

Im Haftungsbescheid wurden die Abgabennachforderung des gesamten Prüfungszeitraumes unrichtig unter L, DB; DZ 6/2005 ausgewiesen.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird auch die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren iSd § 289 Abs.2 BAO festgelegt. Eine Abänderung ist demnach nur dann möglich, wenn einzelne Abgabenschuldigkeiten ausgewiesen sind, was im gegenständlichen Fall nicht vorliegt, da keine Zuordnung von Teilbeträgen an die einzelnen Jahre erfolgt ist. Der Berufung war somit in diesem Punkt stattzugeben.

Wenn die Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten fehlen, ist es Sache des Bw. nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038).

Eine Haftung nach § 9 BAO setzt Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus. Dem Vertreter obliegt diesbezüglich der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Ein Gutteil der Abgabenschuldigkeiten, die im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu bedienen gewesen wären, betrifft Umsatzsteuer.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15.Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Abgabe	Fälligkeit	
U 5/2004	15.7.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 6/2004	16.8.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 7/2004	15.9.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 8/2004	15.10.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 9/2004	15.11.2004	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 11/2004	17.1.2005	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 2/2005	15.4.2005	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 8/2006	16.10.2006	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 9/2006	15.11.2006	gemeldet, aber nicht entrichtet
U 10/2006	15.12.2006	gemeldet, aber nicht entrichtet

Für März 2005 wurde am 27. Mai 2005 eine Zahllast von € 1.772,61 gemeldet und nicht entrichtet und am 20. Juli 2005 eine weitere Festsetzung von € 9.910,92 vorgenommen.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen wurden demnach weitestgehend zu den Fälligkeitsterminen zwar gemeldet jedoch entgegen der Bestimmung des § 21 UStG nicht entrichtet.

Mit Bericht vom 1. Juli 2005 wurde eine Betriebsprüfung für die Jahre 2001 bis 2004 abgeschlossen. Im Zuge der Prüfung konnten weder eine Buchhaltung noch entsprechende Grundaufzeichnungen vorgelegt werden. Für die Jahre 2002 bis 2004 lagen vor Prüfungsbeginn auch keine Jahreserklärungen vor. Die Besteuerungsgrundlagen mussten daher nach § 184 BAO geschätzt werden. Die Schätzung erfolgte nach den ermittelten Anwesenheitszeiten und dem Materialeinsatz. Die Umsatzzuschätzungen wurden als verdeckte Gewinnausschüttungen gewertet und der Kapitalertragsteuer unterzogen.

In dem Vorgehen kein überprüfbares Rechenwerk zu erstellen und Umsätze nur unvollständig zu erfassen und zu erklären ist eine schuldhafte Pflichtverletzung zu sehen.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung zur Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten (VwGH 17.10. 2001, 2001/13/0127).

Im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid können daher, wenn Bescheide über den Abgabenanspruch ergangen sind, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden (VwGH 19.6.2002, 2002/15/0018).

Mit der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006 wurde ein Nachforderungsbetrag von € 40.605,77 bekannt gegeben. Dem stand eine zuvor mittels Umsatzsteuervoranmeldungen gemeldete Zahllast von € 15.341,11 gegenüber. Somit wurde zu den Fälligkeitsterminen lediglich ein Drittel der geschuldeten Beträge gemeldet bzw. entrichtet, was ebenfalls als schuldhafte Pflichtverletzung zu werten ist.

Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 10-12/2004 (fällig am 15.11.2004), 1-3/2005 (fällig am 15.2.2005), 4-6/2005 (fällig am 17.5.2005) und 10-12/2005 (fällig am 15.11.2005) und 10-12/2006 (fällig am 15.11.2006) wurden gleichfalls bei Fälligkeit nicht entrichtet.

Die Kammerumlage für die Jahre 2001 bis 2004 und 1-3/2005 wurde erst nach einer Prüfung am 6. Juli 2005 in der im Haftungsbescheid angeführten Höhe festgesetzt. Die Kammerumlage für 10-12/2006 (fällig am 15.2.2007) wurde nicht entrichtet.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Abgabe	nicht entrichtete Abgabe	Fälligkeit	Betrag
Verspätungszuschlag 2002		16.8.05	3.445,82
Verspätungszuschlag 9/2004		17.1.05	86,42
Anspruchszinsen 2003		16.8.05	59,26
Pfändungsgebühr 2004		30.11.04	381,07
Pfändungsgebühr 2004		30.11.04	2,65
SZ 1 2005	L 10/05	16.1.06	59,81
SZ 1 2006	L 7/06	18.10.06	98,02
SZ 1 2006	L 8/06	16.11.06	77,47
SZ 2 2006	U 5/06	27.12.06	72,59
SZ 1 2006	L 9/06	27.12.06	52,16
SZ 1 2006	U 9/06	18.1.07	66,22
SZ 1 2006	L 10/06	18.1.07	102,50
SZ 1 2006	U 10/06	19.2.07	101,21
SZ 1 2006	L 11/06	19.2.07	98,30
SZ 1 2007	L 12/06	16.3.07	131,85
SZ 2 2006	L 10/06	16.4.07	51,25
SZ 2 2006	U 10/06	18.5.07	50,61
SZ 2 2007	L 12/06	18.6.07	65,93
SZ 3 2006	L 10/06	18.7.07	51,25
SZ 3 2006	U 10/06	16.8.07	50,61
SZ 3 2007	L 12/06	17.9.07	65,93
SZ 1 2007	U 2006	17.10.07	812,12
SZ 2 2007	U 2006	18.2.08	406,06

Beim SZ 1 2005 war der Anteil auszuscheiden, dessen Fälligkeit in die Zeit nach Konkurseröffnung fiel.

Die Säumniszuschläge SZ 1 und SZ 2 2004 betreffen verschiedene nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben (Umsatzsteuer und Lohnabgaben). Eine Zusammenfassung mehrerer Säumniszuschläge entspricht wiederum nicht der Geltendmachung der Haftung für

einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe, daher war der Bescheid auch in diesem Punkt mangels Konkretisierung aufzuheben.

Ein Liquiditätsstatus im Sinne einer Gegenüberstellung der jeweils liquiden Mittel zum Fälligkeitstag der Abgabenschulden wurde trotz Vorhalt nicht eingebracht, daher ist ein Nachweis der Gleichbehandlung nicht erbracht worden.

Wenn der Nachweis des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Bestritten wird jedoch im gesamten Verfahren mit keinem Wort das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung sondern die Anfechtung auf die Frage der Entrichtung bzw. Nachsicht von haftungsrelevanten Abgabenschuldigkeiten beschränkt.

Dazu ist zunächst zu der in der Berufungsschrift angeführten Vereinbarung vom 24. Juni 2004 festzuhalten, dass von den im Haftungsbescheid enthaltenen Abgabenschuldigkeiten nur Abgaben vor diesem Termin fällig waren, die erst im Zuge der Betriebsprüfung vom Juli 2005 vorgeschrieben wurden. Die Ausführungen der Abgabenbehörde erster Instanz sind somit zutreffend, dass eine Vereinbarung selbstverständlich nur hinsichtlich der zum Vereinbarungsdatum bekannten Abgabenschuldigkeiten erfolgen konnte. Dieses Argument zielt somit ins Leere.

Die Abgabenschuldigkeiten betreffend, deren Fälligkeit vor Eröffnung des Konkursverfahrens lag und die somit Gegenstand des Ausgleichsverfahrens waren, ist festzustellen, dass nach den Aufzeichnungen im Einbringungsakt diesbezüglich die erste Quote im Ausmaß von € 23.243,94 entrichtet wurde. Dem unbestritten gebliebenen Berufungsvorbringen nach wurde ein weiterer Teilbetrag von € 26.500 geleistet. Von den haftungsrelevant angesehenen Beträgen war daher jeweils der bezahlte Anteil der Quoten in der Höhe von 10,70 % abzuziehen.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann

gesprächen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Mai 2009