

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache H.B., (Bf.) vertreten durch Ehrenhöfer & Häusler RAE GmbH, Neunkirchner Straße 17, 2700 Wiener Neustadt über die Berufung vom 4. April 2013 gegen den Haftungsbescheid des FA Bruck Eisenstadt Oberwart vom 27.02.2013, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in €	
Umsatzsteuer	2004	35.540,84	
Umsatzsteuer	1-8/2005	6.058,70	
Lohnsteuer	2004	38.770,45	
Kapitalertragsteuer	1-12/2004	426.366,74	
Dienstgeberbeitrag	2004	746,13	
Zuschlag zu den Dienstgeberbeiträgen	2004	72,95	

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

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 27. Februar 2013 wurde der Bf. als handelsrechtlicher Geschäftsführer und damit als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung (BAO) für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma I.GmbH (in Folge als I bezeichnet), Firmenbuchnummer FN, y im Ausmaß von 510.947,82 Euro in Anspruch genommen und aufgefordert diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Die Haftungsinanspruchnahme erfolgte hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in €
Umsatzsteuer	2004	35.540,84
Umsatzsteuer	1-8/2005	6.058,70
Lohnsteuer	2004	38.770,45
Kapitalertragsteuer	1-12/2004	426.366,74
Dienstgeberbeitrag	2004	746,13
Zuschlag zu den Dienstgeberbeiträgen	2004	72,95
Anspruchszinsen	2004	798,40
Säumniszuschlag 1	2005	831,99
Säumniszuschlag 1	2006	897,08
Säumniszuschlag 2	2005	416,00
Säumniszuschlag 2	2006	448,54

In Summe daher 510.947,82 Euro.

Nach Wiedergabe der maßgeblichen Rechtsvorschriften wurde zur Begründung ausgeführt, dass der haftungsgegenständliche Abgabenanspruch für die angeführten Abgabenschuldigkeiten, auf Grund der durchgeföhrten Prüfungen laut Bericht vom 22. Dezember 2005 entstanden sei.

Grundlagen: Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 9. Jänner 2006 und 12. Juni 2006, Haftungsbescheid für Kapitalertragssteuer vom 7. Dezember 2005, Niederschrift über die Schlussbesprechung über Lohnsteuer-, Sozialversicherungs- und Kommunalsteuerprüfung vom 16. Dezember 2005 sowie Haftungs- und Abgabenbescheide für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001 - 2004 und Einstellung des Berufungsverfahrens für diese Abgabenschuldigkeiten vor dem unabhängigen Finanzsenat vom 15. Juli 2011.

Gemäß der Rechtsprechung habe der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Diese Gleichbehandlung der Gläubiger unterliege einer Konkretisierungspflicht und sei ziffernmäßig darzustellen. Aus den Stellungnahmen des Bf. zur Prüfung der Frage einer Haftungsinanspruchnahme vom 30. November 2011 und 4. Juni 2012 könne eine Gleichbehandlung der Gläubiger nicht nachvollzogen werden.

Die Haftung nach § 9 BAO sei eine Ausfallhaftung und werde subsidiär geltend gemacht unter der Voraussetzung der objektiven Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden.

Der Bf. sei seit 28. März 2001 im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der I und somit für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zuständig gewesen.

Die genannten Abgabenschuldigkeiten seien beim Abgabenschuldner infolge Aufhebung des Konkursverfahrens gemäß § 139 KO nach Verteilung beim Landesgericht Z s vom 27. Mai 2008 nicht einzubringen gewesen. Daher sei der Bf. zur Haftung heranzuziehen.

Schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigten zur Haftungsinanspruchnahme. Die Haftungsinanspruchnahme setze eine Kausalität zwischen schuldhafte Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehöre vor allem die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltete, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Nach ständiger Rechtsprechung habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhafte gewesen sei.

Laut der vom Bf. gemäß dem Haftungsvorhalt vom 5. April 2011, am 4. Juni 2012 vorgelegten Stellungnahme sei im Zuge einer kumulierten Gegenüberstellung, aus den zur Verfügung stehenden Mitteln zur bezahlten Abgabenquote und der bezahlten Gesamtverbindlichkeitsquote, eine prozentmäßige Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes hinsichtlich der Abgabenschulden (10,52%) errechnet worden. Demnach ergebe sich der im Spruch lautende Haftungsbetrag in Höhe von € 45.810,63. Die rückständige und beim Primärschuldner nicht einzubringende Lohnsteuer sowie Kapitalertragsteuer seien jedoch aufgrund der Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz als Abfuhrabgabe in voller Höhe von gesamt € 465.137,19 der Haftungsinanspruchnahme zu Grunde zu legen.

Nach § 78 Abs. 3 EStG (Einkommensteuergesetz 1988) habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Eine solche Ausnahme bestehe auch für die Kapitalertragssteuer.

Es werde auf die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen, dazu zählt ebenso die Geschäftsführerhaftung, auch auf Nebenansprüche erstrecken würden.

Gegen diesen Haftungsbescheid sowie den Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 09. Jänner 2006 und 12. Juni 2006 sowie gegen den Haftungsbescheid für Kapitalertragssteuer vom 07. Dezember 2005, richtet sich die fristgerecht am 4. April 2013 eingebrachte

Beschwerde (vormals Berufung) des Bf. Der Bf. beantragte der Beschwerde Folge zu geben und den Haftungsbescheid aufzuheben.

Begründend wurde ausgeführt, dass formelle Mängel, insbesondere Mangelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtige Tatsachenfeststellung aber auch materiell-rechtliche Mängel, insbesondere die unrichtige rechtliche Beurteilung des der Entscheidung zugrundeliegenden Sachverhaltes vorlägen.

Mit dem angefochtenen Bescheid sei der Bf. als ehemaliger Geschäftsführer der I haftbar gemacht worden. Für die Haftung nach § 9 BAO sei nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehöre insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden würden.

Werde eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe, so verletze der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (vgl. VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601; 26.11.2002, 99/15/0249 u.a.).

Diese entscheidungswesentliche Voraussetzung sei vom angefochtenen Bescheid aufgrund einer völlig unrichtigen Rechtsansicht gänzlich unberücksichtigt geblieben.

Wie bereits in den bisherigen Stellungnahmen vom 30. November 2011 bzw. 04. Mai 2012 dargelegt worden sei, sei dem Berufungswerber keine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer der I vorzuwerfen.

Zum Zeitpunkt der letzten Zahlung der Primärschuldnerin I an einen Gläubiger, das sei der 20. Dezember 2005 gewesen, habe das Steuerkonto der Primärschuldnerin einen Tagessaldo von € 0,- ausgewiesen. Daraus ergebe sich, dass der Bf. keine Abgabenverbindlichkeiten zu berücksichtigen gehabt habe, da er von der Richtigkeit des ihm von der Abgabenbehörde übermittelten Saldos ausgehen habe dürfen.

Mit der letzten Zahlung vom 20. Dezember 2005 seien sämtliche liquiden Mittel der Primärschuldnerin erschöpft und habe diese über keinerlei liquide Mittel mehr verfügt.

Das Steuerkonto der I sei erstmals nach Vorlage des Betriebsprüfungsberichtes vom 22. Dezember 2005 mit Lastschriftanzeige vom gleichen Tag belastet worden.

Zu diesem Zeitpunkt habe jedoch die I, die ihre Geschäftstätigkeit lange vor diesem Zeitpunkt eingestellt gehabt habe, über keinerlei liquide Mittel mehr verfügt.

Im Zuge der Einleitung eines Strafverfahrens seien am 04. November 2004 sämtliche Buchhaltungsunterlagen der I beschlagnahmt worden und seien der Gesellschaft ebensowenig zur Verfügung gestanden wie deren Steuerberater.

Die beschlagnahmten Unterlagen seien erst im Oktober 2006 aus einer Konkursöffnung wieder ausgefolgt worden.

Der Umstand, dass zum 22. Dezember 2005 der I keinerlei liquide Mittel zur Verfügung gestanden seien, sei auch dem mit Beschluss vom 20. April 2006 zu GZ: s des LG Z eröffneten Konkursverfahren über das Vermögen der I zu entnehmen.

Aus den dort getroffenen Berichten und Feststellungen sei zu entnehmen, dass der Primärschuldnerin bereits im Jahr 2005 liquide Mittel zur Berichtigung ihrer Verpflichtungen gefehlt hätten.

Nachdem die I jedenfalls zum 22. Dezember 2005 über keinerlei liquide Mittel verfügt habe, habe der Bf. als Vertreter nach § 9 BAO keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt.

Nachdem überhaupt keine finanziellen Mittel bei der Primärschuldnerin zum maßgeblichen Zeitpunkt vorhanden gewesen seien, scheide auch die Anwendung des Gleichbehandlungsgrundsatzes aus, die nur dann zum Tragen komme, wenn – wenn auch unzureichendes – Vermögen zur Befriedigung von Verbindlichkeiten vorhanden sei.

Nachdem der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht anzuwenden sei, weil überhaupt keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien, so seien auch dessen Ausnahmen für Abfuhrabgaben nicht bedeutsam, weil in vollständiger Ermangelung von liquiden Mitteln bei der Primärschuldnenn die Haftung des seinerzeitigen Geschäftsführers, also des Berufungswerbers ohnedies gänzlich ausgeschlossen sei.

Zum Beweis beantragte der Bf. seine Einvernahme, den beizuschaffenden Akt GZ s LG Z sowie die Einvernahme des Herrn W.H., d als Zeugen.

Der angefochtene Haftungsbescheid habe die in der Rechtfertigung des Berufungswerbers vorgetragenen Tatsachen und Beweismittel nicht aufgenommen, die Abgabenbehörde sei aufgrund dieses mangelhaften Verfahrens auch zu einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung gelangt.

Dieser Umstand mache den angefochtenen Bescheid von vornherein inhaltlich rechtswidrig, weshalb er schon aus diesem Grund ersatzlos zu beheben sei.

Der angefochtene Bescheid habe aber auch keinerlei Feststellungen dahingehend getroffen, worin eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Berufungswerber bestehen solle. Ein Verschulden des Berufungswerbers als seinerzeitiger Vertreter der Primärschuldnenn sei nur dann gegeben gewesen, wenn er trotz Vorliegens liquiden Mittel Abgaben nicht entrichtet gehabt hätte.

Dass dem Berufungswerber liquide Mittel zur Berichtigung von Abgabenverbindlichkeiten vorgelegen hätten, sei in dem angefochtenen Bescheid jedoch nicht festgestellt worden.

Schließlich setze die Haftungsanspruchnahme des Vertreters nach § 9 BAO eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Die Pflichtverletzung müsse zur Uneinbringlichkeit geführt haben.

Sei die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden, so bestehe keine Haftung (vgl. REEGER/STOLL, BAO § 9 Tz 6).

Im angefochtenen Bescheid seien keinerlei Feststellungen dahingehend getroffen, dass eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Berufungswerbers vorgelegen habe, noch seien Feststellungen getroffen worden, dass diese Pflichtverletzung zur Uneinbringlichkeit

der Abgabe geführt habe. Die Heranziehung des Gleichbehandlungsgrundsatzes durch den angefochtenen Haftungsbescheid sei daher rechtlich verfehlt.

Darüber hinaus sei aber auch die von dem angefochtenen Bescheid vorgenommene Errechnung einer prozentmäßigen Verletzung hinsichtlich der Abgabenschulden in der Höhe von 10,52% in keiner Weise nachvollziehbar. Aus der mangelhaften Begründung des angefochtenen Bescheides sei in keiner Weise ersichtlich, wie die Abgabenbehörde zur Berechnung einer derartigen Prozentquote komme, mit dem sie einen Haftungsbetrag in der Höhe von € 45.810,63 geltend mache, welche Begründung jedoch im Spruch des angefochtenen Bescheides nicht zum Ausdruck komme.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides in der Richtung, dass sich "demnach sich dem Spruch lautende Haftungsbetrag in der Höhe von € 45.810,63 ergibt" (*wörtliche Zitierung des Vorbringens in der Beschwerde!*), finde im Spruch des Bescheides keinen Niederschlag, da im Spruch des Bescheides ein völlig anderer Betrag angeführt sei.

Aus all diesen Gründen sei der angefochtene Bescheid daher mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet.

Der angefochtene Bescheid resultiere nach Ansicht der Behörde erster Instanz aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 22. Dezember 2005, den Umsatzsteuerbescheiden 2004 vom 09. Jänner 2006 und 12. Juni 2006, dem Haftungsbescheid für Kapitalertragssteuer vom 07. Dezember 2005, der Niederschrift über die Schlussbesprechung über Lohnsteuer-, Sozialversicherungs- und Kommunalsteuerprüfung vom 16. Dezember 2005 sowie Haftungs- und Abgabenbescheiden für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001 - 2004 und Einstellung des Berufungsverfahrens für die Abgabenschuldigkeiten vor dem unabhängigen Finanzsenat vom 15. Juli 2011.

Der angefochtene Bescheid lasse völlig außer Acht, dass die aufgrund des Betriebsprüfungsberichtes vom 22. Dezember 2005 ergangenen Bescheide zur Gänze von der Primärschuldnerin angefochten worden seien und bislang nicht in Rechtskraft erwachsen seien.

Mit Eingabe vom 22. März 2006 habe das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart der Staatsanwaltschaft Z mitgeteilt, dass gegen sämtliche Abgabennachforderungsbescheide, nämlich gegen

- die Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2004,
- die Körperschaftssteuerbescheide 2001 bis 2003,
- die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001 bis 2003,
- den Bescheid über die Vorauszahlung der Körperschaftssteuer 2006,
- den Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2001 bis 2004 und
- Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend Lohnabgaben 2001 bis 2004

Berufung eingelegt worden und diese dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vorgelegt worden sei. Diese Bescheide seien daher, wie selbst die

Abgabenbehörde der Staatsanwaltschaft Z mitgeteilt habe, zum Zeitpunkt der Erstattung dieser Eingabe, nämlich im März 2006, nicht rechtskräftig gewesen.

Mit Verständigung der Abgabenbehörde vom 16. November 2006 sei die I zu Handen ihres ausgewiesenen Steuerberaters W.H. verständigt worden, dass die von ihr eingebrachten Berufungen an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt worden seien.

Der UFS habe jedoch mit Berufungsentscheidung vom 25. Juni 2008 lediglich über die Berufung der Primärschuldnerin gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 09. Jänner 2006 betreffend der Anspruchszinsen entschieden, während er die Berufung gegen die übrigen Bescheide nicht behandelt habe. Nachdem seit der Vorlage des Rechtsmittels beinahe fünf Jahre vergangen gewesen seien, habe schließlich der UFS am 15. Juli 2011 den Beschuss gefasst, das Berufungsverfahren einzustellen, mit der Begründung, dass die Berufungsentscheidung mangels Existenz des Berufungswerbers nicht mehr zugestellt und daher durch die Berufungsbehörde auch nicht erlassen werden könne.

Diese Entscheidung sei rechtlich völlig verfehlt und sei weder der Primärschuldnerin noch dem Berufungswerber zugestellt worden. Die irrtümlich von der Behörde vertretene Auffassung, dass mit Einstellung des Berufungsverfahrens das Abgabeverfahren rechtskräftig beendet sei, sei völlig verfehlt.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO habe die Abgabenbehörde zweiter Instanz, außer in den Fällen des Absatzes I, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Eine Einstellung des Berufungsverfahrens sehe die BAO, sohin die Österreichische Rechtsordnung, nicht vor.

Die vom UFS dargelegte Begründung, dass die Berufungsentscheidung mangels Existenz des Berufungswerbers nicht mehr zugestellt und daher durch die Berufungsbehörde auch nicht erlassen werden könne, sei rechtlich völlig verfehlt.

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch habe bloß deklarativen Charakter (vgl. OGH 10.04.1991, 2 Ob 518/91 u.a.; VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601 u.a.).

Eine GmbH bestehe auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fort, solange ein Vermögen vorhanden sei und Rechtsbeziehungen zu Gläubigern oder Schuldern bestünden.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestehe die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft solange fort, als noch Abwicklungsbedarf vorhanden sei, was immer dann der Fall sei, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen seien (vgl. VwGH 20.09.1995, 95/13/0068).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe nach mehrjähriger Untätigkeit ihre Entscheidungspflicht gem. § 289 BAO verletzt und eine der geltenden Rechtslage widersprechende Entscheidung, nämlich die Einstellung des Berufungsverfahrens, verfügt.

Entgegen der Ansicht der in dieser Angelegenheit befassten Abgabenbehörde sei daher eine Erledigung der Berufungen der abgabepflichtigen Gesellschaft noch nicht erfolgt und

seien die angefochtenen Bescheide entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde nicht rechtskräftig geworden.

Durch die Einbringung des Vorlageantrages der Abgabenbehörde erster Instanz gelte die Berufung der Abgabepflichtigen gem. § 276 Abs. 3 BAO als unerledigt.

Demgemäß habe der UFS eine Entscheidung über die Berufung selbst zu treffen gehabt, wobei dazu ausschließlich die Bestimmung des § 289 BAO heranzuziehen gewesen sei.

Ungeachtet des Umstandes, dass die Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, also des UFS, schon als solche rechtswidrig gewesen sei, sei auch vom selben Entscheidungsträger die Begründung seiner Entscheidung völlig unrichtig gelöst.

Gem. § 82 Abs. 2 BAO sei dann, wenn es zweifelhaft sei, wer beim Wegfall einer juristischen Person oder eines dieser ähnlichen Gebilde vertretungsbefugt sei, § 82 Abs. 1 sinngemäß anzuwenden und, wenn es die Wichtigkeit der Sache erfordere, die Bestellung eines Kurators zu beantragen.

Der Wegfall einer juristischen Person liege zum Beispiel bei Beendigung einer GmbH vor. Die Wichtigkeit der Sache erfordere bei Wegfall einer juristischen Person etwa dann eine Kuratorbestellung, wenn eine Abgabenfestsetzung erfolgen solle (vgl. VwGH 26.09.1990, 89/13/0265, 90/13/0094).

Darüber hinaus sei dem Bf. bislang nicht die Möglichkeit eingeräumt worden, nach Erhalt der vorerst durch Beschlagnahme nicht verfügbaren Unterlagen entsprechende Berufungsergänzungen anzubringen, da der UFS eine der BAO vorliegende Behandlung der eingebrachten Berufungen bislang nicht vorgenommen habe.

Die unrichtige Rechtsansicht des UFS habe auch in diesem Zusammenhang dazu geführt, dass es zu einer Säumnis und letztendlich zu einer rechtlich unrichtigen Entscheidungsfindung gekommen sei.

Durch diese rechtswidrige Vorgangsweise der Abgabenbehörde zweiter Instanz verletze diese auch das rechtliche Gehör des gem. § 9 Abs. 1 BAO haftungspflichtigen Bf.

Gemäß § 248 1. Satz BAO könne der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige 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 Abgabenanspruch berufen.

Der Berufungswerber als Haftungspflichtiger laut Haftungsbescheid vom 27.02.2013 erhebe aufgrund des angefochtenen Haftungsbescheides daher gleichzeitig gegen die Abgabenfestsetzungsbescheide Berufung.

Das Finanzamt entschied in der Folge über die Berufung und wies diese ab. Nach Anführung der maßgeblichen Rechtsgrundlagen führte das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung begründend aus, dass die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Inanspruchnahme

des Haftenden durch die Aufhebung des Konkurses gemäß § 139 KO am 27. Mai 2008 objektiv fest stehe.

Dem Vorbringen des Bf, dass die schuldhafte Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten, da der Primärschuldnerin keine liquiden Mittel zur Verfügung standen, nicht vorgelegen sei, wurde entgegnet, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft, es Sache des Geschäftsführers sei die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Er habe also darzutun, weshalb er für die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben nicht Sorge tragen habe können. Unterbleibe dieser Nachweis könne dem Haftungspflichtigen ein Verschulden an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten angelastet werden. Es bestehe somit für den Geschäftsführer eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass dieser im Haftungsverfahren über den rechtsrelevanten Zeitraum die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen habe. Die pauschale Behauptung, es seien der Partei keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden, könne die Partei nicht entschulden.

Aus diesem Grunde seien die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze haftungsmäßig vorzuschreiben gewesen.

Dies gelte auch für den Einwand des Bf., es sei zum Zeitpunkt der letzten Zahlung der Primärschuldnerin an einen Gläubiger am 20. Dezember 2005 der Tagessaldo am Steuerkonto mit € 0,00 ausgewiesen und bereits sämtliche liquiden Mittel erschöpft gewesen und habe die Gesellschaft die Tätigkeit bereits eingestellt.

Der Zeitpunkt für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären. Die Fälligkeiten der für die Haftung maßgebenden Abgaben umfasse den Zeitraum 2004 bis 04/2006. In dieser Zeit habe der Bf. seine Funktion als Geschäftsführer ausgeübt und seien für diesen Zeitraum die Maßstäbe der Gläubigergleichbehandlung anzuwenden.

Darüber hinaus lasse sich aus der am 05. Juni 2012 eingebrachten Stellungnahme eine Ungleichbehandlung des Finanzamtes als Gläubiger entnehmen, da bis zum 20. Dezember 2005 noch verschiedenste Zahlungen getätigt worden seien.

Seitens der Behörde seien diese Rechtfertigung und Stellungnahme insbesondere die Aufstellung zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung gewürdigt worden und haben diese ihren Niederschlag im Haftungsbescheid gefunden. Es könne daher der Behörde auch nicht vorgeworfen werden, sie habe die in der Rechtfertigung vorgetragenen Tatsachen und Beweismittel nicht aufgenommen und ein mangelhaftes Haftungsverfahren betrieben.

Zur Haftung seien die Zeiträume 2004 bis 06/2006 herangezogen worden. An Hand der seitens des Bf. beigelegten Aufstellung der Kreditoren seien Zahlungen an andere Gläubiger nachvollzogen worden und es habe sich eine durchschnittliche Bezahlung

der offenen Posten in Höhe von 19,32 % ergeben. Im Vergleich zu den Zahlungen an das Finanzamt, welches mit 8,8% bedient worden sei, im Hinblick auf die aushaftenden Abgabenschulden, sei es hinsichtlich Umsatzsteuer, DB und DZ zu einer Differenz im Sinne einer Schlechterstellung gegenüber anderen Gläubigern in Höhe von 10,52% gekommen. Dieser Protzentsatz sei auf die Umsatzsteuer 2004, Umsatzsteuer 01-08/2005, DB und DZ 2004, Anspruchszinsen 2004 und die Säumniszuschläge angewendet worden und ergebe den in der Spruchbegründung ausgewiesenen Betrag in Höhe von € 45.810,63.

Die Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer 2004 seien in voller Höhe, nämlich € 465.137,19 in die Haftung miteinbezogen worden, sodass der Spruchbetrag insgesamt € 510.947,82 betrage.

Dies sei auch in der Begründung dargelegt worden. Insofern erweise sich der Vorwurf, es passe Spruchbescheid und Begründung nicht zusammen, als nicht richtig.

Auch aus dem Beschluss des LG Z vom 20.04.2006 zu GZ s über das Konkursöffnungsverfahren lasse sich das Vorliegen einer Gläubigergleichbehandlung nicht ableiten, da dieser Beschluss lediglich auf eine generelle vermögensmäßige Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit abstelle aber keine Aussagen über das Fehlen jeglicher liquider Mittel im haftungsrelevanten Zeitraum vor Konkursöffnung treffe.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergebe sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr, wonach jede Zahlung von Arbeitslöhnen, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch, auf die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstelle.

Da der Grundsatz der Gleichbehandlung der Gläubiger für die Lohnsteuer nicht anwendbar sei, sei diesbezüglich auch keine Kürzung des Haftungsbetrages erfolgt. Gleiches gelte für die Kapitalertragsteuer welche ebenfalls vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei.

Dem Einwand es seien die beschlagnahmten Unterlagen erst im Oktober 2006 wieder ausgefolgt worden könne entgegnet werden, dass die Behörde das Haftungsprüfungsverfahren im Jahre 2011 eröffnet habe und daher die Unterlagen schon wieder zur Verfügung gestanden seien.

Auch zum Vorbringen des Bf., dass die vom Gesetz geforderte Kausalität zwischen Pflichtverletzung und nachfolgender Uneinbringlichkeit nicht vorgelegen sei, könne in Anwendung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes infolge der schuldhaften Verletzung durch den Berufungswerber die Behörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben gewesen sei.

Entgegen der Meinung des Bf. liege ein rechtskräftig beendetes Verfahren vor. Der unabhängige Finanzsenat habe am 15. Juli 2011 das Berufungsverfahren

der Primärschuldnerin gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2001 bis 2005, Kapitalertragsteuerbescheide 2001 bis 2004 und die Lohnsteuerbescheide 2001 bis 2004 eingestellt. Gegen diesen Beschluss sei kein ordentliches Rechtsmittel zulässig gewesen. Die Einstellung sei erfolgt, da durch die Löschung am 13. Juni 2008 konstitutiv der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft vorlag (vgl. OGH 12.07.2005, 5 OB 58/05y). Die Berufungserledigung habe im gegenständlichen Verfahren nicht mehr wirksam zugestellt werden können. Der Beschluss der Verfahrenseinstellung sei daher zu Recht nur der Amtspartei gem. § 276 Abs. 7 BAO zugestellt worden und sei aktenkundig dem Bf. am 07. März 2013 zur Kenntnis gelangt. Dies sei im gegenständlichen Fall am 07. März 2013 erfolgt und sei die Beschwerde (vormals Berufung) gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 09. Jänner 2006 und 12. Juni 2006, sowie gegen den für Kapitalertragsteuer vom 07. Dezember 2005 auch eingebracht worden.

Das Recht der Partei zur Kenntnisnahme der abgabenbehördlichen Feststellungen und diesbezüglichen Stellungnahme sei somit gewahrt. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liege nicht vor.

Mit Eingabe vom 08. Mai 2013 wurde ohne weiteres inhaltliches Vorbringen der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch die 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, 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.

Voraussetzung für die Geltendmachung dieser Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH vom 03.Juli 1996, 69/13/0025), die Stellung als Vertreter, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 19. Juni 1985, 84/17/0224).

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung vor, somit ist zunächst festzustellen, dass die Außenstände bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden können.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Z vom 4. Oktober 2008 wurde die Primärschuldnerin amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft ist somit nicht möglich, die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin nicht gegeben.

Der Bf. fungierte seit 28. März 2001 bis zur Konkursöffnung am April/06 als handelsrechtlicher Geschäftsführer und war daher grundsätzlich verpflichtet für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, inwieweit den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre.

Die Anspruchszinsen 2004 in der Höhe von € 7.589,32 wurden am 12. Juni 2006, somit nach Konkursöffnung vorgeschrieben.

Die Säumniszuschläge 2 für Umsatzsteuer 2003, 2004 und 1-8/2005 wurden am 17. August 2006 und damit nach Konkursöffnung vorgeschrieben.

Anspruchszinsen und Säumniszuschläge werden nach § 210 Abs. 1 BAO einen Monat nach Zustellung des den Säumniszuschlag bzw. die Anspruchszinsen festsetzenden Bescheides fällig. Da der Bf. bei Fälligkeit dieser Abgaben nicht mehr als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungierte, war seiner Haftungsinanspruchnahme wegen deren Nichtentrichtung mangels schuldhafter Pflichtverletzung aufzuheben.

Der Haftungsinanspruchnahme liegen Abgabenschuldigkeiten für die Jahre 2004 und 2005 zu Grunde.

Der Bf. wurde dazu bereits mit Schreiben vom 5. April 2011 darüber informiert, dass damals eine Summe von € 1.720.642,64 bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich erschien und hinsichtlich einer geplanten Haftungsinanspruchnahme seiner Person in Kenntnis gesetzt.

Dazu erging am 30.11.2011 ein Rechtfertigungsschreiben, in dem außer Streit gestellt wurde, dass der Bf. als handelsrechtlicher Geschäftsführer der I fungiert habe, jedoch eine schuldhafte Pflichtverletzung in Abrede gestellt wurde. Der Bf. habe die vorhandenen liquiden Mittel der Gesellschaft zur gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger verwendet.

Zudem sei die Erlassung eines Haftungsbescheides wegen Einhebungsverjährung unzulässig.

Am 4. Mai 2012 erging ein Ersuchen um Ergänzung, in dem der Bf. aufgefordert wurde die Gleichbehandlung aller Gläubiger durch genaue Darstellung aller Verbindlichkeiten und vorhandenen Mittel für die Jahre 2001 bis 2005 nachzuweisen.

Am 4. Juni 2012 wurde dazu eine Stellungnahme eingebracht und im ersten Satz des Schreibens festgehalten, dass eine genaue Darstellung bzw. Zusammenstellung der

Verbindlichkeiten für die Jahre 2001 und 2005 sowie der vorhandenen Mittel nicht erforderlich sei.

Das Steuerkonto der Primärschuldnerin habe zum 25. August 2005 einen Tagessaldo von Null ausgewiesen. Der Bf. habe daher zu Recht davon ausgehen können, dass keine Abgabenverbindlichkeiten bestanden hätten und er solche demnach auch nicht zu berücksichtigen habe. Erst am 22. Dezember 2012 sei das Abgabenkonto belastet worden. Zu diesem Zeitpunkt habe die Primärschuldnerin 8 namentlich genannte Gläubiger gehabt. Die letzte Zahlung an einen Gläubiger sei am 20. Dezember 2012 erfolgt, damals habe es keine Außenstände bei der Finanzverwaltung gegeben. Weitere Zahlungen seien bis Konkursöffnung am April/06 nicht vorgenommen worden. Der Stellungnahme ist als Beilage A eine Kreditorenliste von 2 Seiten angehängt, demnach wurden durchschnittlich 19,23 Prozent der Gläubigerforderungen beglichen.

Auf dieser Berechnung basierend ging die Abgabenbehörde von einer Schlechterstellung des Fiskus im Ausmaß von 10,52 % gegenüber den anderen Gläubigern aus und nahm hinsichtlich der offenen Abgabenschuldigkeiten, die lediglich im Rahmen der Gleichbehandlung zu bedienen sind lediglich den Anteil von 10,52 % in den Haftungsbescheid auf.

Prüfungsgrundlage eines Beschwerdeverfahrens ist der von der Abgabenbehörde erlassene Haftungsbescheid, der den Prüfungsumfang hinsichtlich der darin genannten Abgaben mit der darin genannten Höhe absteckt. Ein Abgehen wäre weder hinsichtlich einer Abgabenart noch hinsichtlich einer Haftungsinanspruchnahme für einen höheren als im Haftungsbescheid genannten Betrag zulässig. Wie auch immer das BFG den Ansatz von 10,52 % der dem Gleichbehandlungsgrundsatz unterliegenden offenen Umsatzsteuer für 2004 und 1-8/2005 sowie DB und DZ 2004 und Säumniszuschläge 1 und einen dazu nach Ansicht der Abgabenbehörde erbrachten Nachweises zu dem die angesetzten Beträge übersteigenden Anteil sieht, im Rechtsmittelverfahren kann lediglich überprüft werden, ob hinsichtlich der im Haftungsbescheid enthaltenen Beträge ein Nachweis einer Gleichbehandlung aller Gläubiger erbracht und bisher nicht berücksichtigt wurde.

Der Verjährungseinrede ist zunächst entgegen zu halten:

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuhaben 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.

§ 209a gilt sinngemäß.

Abs. 2 Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Abs. 3 Die Verjährung ist gehemmt, solange a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist.

Eine Betriebsprüfung stellt eine Unterbrechungshandlung nach § 238 Abs. 2 BAO dar. Die Einhebungsverjährungsfrist hat somit mit Ablauf des Jahres 2005 neu zu laufen begonnen.

Durch die Anmeldung im Konkurs wird gemäß § 9 Abs. 1 KO die Verjährung der angemeldeten Forderung ebenfalls unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von Neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Die Aufhebung des Konkurses erfolgte am 27. Mai 2008. Der Haftungsbescheid vom 27. Februar 2013 wurde somit innerhalb offener Frist erlassen. Einhebungsverjährung liegt nicht vor.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerden ein, ist laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid abzusprechen, weil von der Erledigung dieses Rechtsmittels die Frage der Rechtsmittellegitimation gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängig ist. (VwGH 20.8.1998, 97/16/0512). Eine Verbindung der beiden Beschwerden gemäß § 267 BAO ist nicht zulässig (VwGH 11.5.2000, 2000/16/0347; 9.11.2011, 2009/16/0260;).

Im Haftungsverfahren ist nicht die Richtigkeit vorliegender Abgabenbescheide zu überprüfen (VwGH 24.02.2010, 2009/13/0103). Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nach § 9 BAO nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid vorangegangen ist. Gehen einem Haftungsbescheid Abgabenbescheide voran, entfalten diese Bindungswirkung und hat sich das Bundesfinanzgericht in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten. Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerde erheben.

Das Vorbringen hinsichtlich der Berufung gegen die Bescheide nach der abgabenbehördlichen Prüfung sei keine Berufungsentscheidung erlassen worden, sondern rechtsunrichtig durch den UFS mit Beschluss über eine Einstellung vorgegangen worden, ist verfahrensgegenständlich nicht relevant, da die Bindungswirkung auslösende Bescheide vorliegen. Einwendungen gegen den Abgabenanspruch sind erst - für den Fall der Bestätigung der Haftungsinanspruchnahme - in einem abgesonderten Verfahren nach § 248 BAO zu prüfen.

Zur Frage einer schuldenhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist generell 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 eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert, weshalb auch leichte Fahrlässigkeit genügt (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137).

Zu den Abgaben, für die der Bf. zur Haftung herangezogen wurde und seiner diesbezüglichen schuldhaften Pflichtverletzung wegen deren Nichtentrichtung werden folgende Feststellungen getroffen:

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.

Mit Prüfungsbericht vom 22. Dezember 2005 wurde bei der Primärschuldnerin eine abgabenbehördliche Prüfung für die Jahre 2001 bis 2003 und den Nachschauzeitraum 1/2004 bis 9/2005 abgeschlossen.

Unter Tz 22 des Prüfungsberichtes wird ausgeführt, dass zu den vereinbarten Entgelten laut Umsatzsteuervoranmeldungen in der Höhe von € 3.421.224,28 weitere Erlöse von € 1.505.351 hinzukämen. Die Umsatzzuschätzungen basieren auf nicht erfassten Umsätzen aus dem Einsatz von Schwarzarbeitern (TZ 3 b des Prüfungsberichtes), 3 Schlussrechnungen (Tz 2b) und einer verkürzten Meldung der für Juli 2004 angefallenen Umsatzsteuervorauszahlung (Tz 14). Des Weiteren wurden geltend gemachte Vorsteuerabzüge im Ausmaß von € 36.770,30 nicht anerkannt.

Die Abgabenfestsetzung erfolgte als Jahresumsatzsteuervorschreibung mit Bescheid vom 9. Jänner 2006.

Für den Zeitraum 1-8/2005 wurden Umsätze aus dem Verkauf von Anlagevermögen und Vorräten vor der Prüfung nicht erklärt, weswegen eine Zahllast von € 57.592,22 festgesetzt werden musste.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/16/0146).

Die Nichtentrichtung der Umsatzsteuern bei deren Fälligkeit jeweils am 15. des zweitfolgenden Monats stellt demnach eine schuldhafte Pflichtverletzung dar.

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 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 24.9.1954, 1254/52; 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Im Zuge der Prüfung wurden verdeckte Gewinnausschüttungen für das Jahr 2004 in der Höhe von € 1.292.020,44 festgestellt (TZ 2 a, 2 c, 2 e, 2 f, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12c. 13a und b des Prüfungsberichtes, Rechnungslegung ohne Geschäftsgegenstand, ungerechtfertig geltend gemachte Vorsteuer, Umsatzzuschätzungen, Wohnungsaufwand, Pacht für ein Jagdschlössel, Gehalt für P.W., Aufwand für S.W., Betriebskosten Kfz, landwirtschaftliche Fahrzeuge, , Leasingraten für Fahrzeuge S, usw.). Die Kapitalertragsteuer bei einem Satz von 33 % beträgt demnach € 426.366,74, sie wäre jeweils binnen einer Woche ab Zufließen abzuführen gewesen. In der Nichtabfuhr durch den Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft liegt eine schuldhafte Pflichtverletzung.

Mit Prüfungsbericht vom 16.12.2005 wurde eine Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 2001 bis 2004 abgeschlossen und am 22.12.2005 eine Lohnsteuernachforderung von € 38.770,45, Dienstgeberbeiträge in der Höhe von € 7.092,52 und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen in der Höhe von € 693,46 vorgeschrieben.

Die Vorschreibungen beruhen auf Feststellungen zum Einsatz von Schwarzarbeitern und damit verbundenen Auszahlungen von "Schwarzlöhnen" sowie schwarz bezahlten Überstunden.

Gemäß § 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. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war.

In der Nichtabfuhr der angefallenen lohnabhängigen Abgaben bei deren Fälligkeit liegt daher ebenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung.

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

Die Säumniszuschläge 1 für Umsatzsteuer 2003, 2004 und 1-8/2005 wurden am 13. Jänner 2006 vorgeschrieben und wären bis 20. Februar 2006 zu begleichen gewesen.

Der Bf. bringt vor, dass die letzte Zahlung am 20. Dezember 2005 vorgenommen wurde. Da zum Vorliegen verteilbarer Gelder bei Fälligkeit der Säumniszuschläge nichts bekannt ist, war diesbezüglich der Beschwerde statt zu geben.

Da somit dem Bf. hinsichtlich seines Vorbringens zu diesem Zeitpunkt nicht mehr über Mittel zur Begleichung der Abgabenschuldigkeiten verfügt zu haben, Glauben geschenkt wurde, konnte von der Abhaltung der weiteren beantragten Beweisaufnahmen (Zeugeneinvernahme dazu) abgesehen werden.

Wie bereits im abgabenbehördlichen Verfahren ausgeführt wurde, wäre der Bf. verpflichtet gewesen die Lohnsteuer 2004 und die Kapitalertragsteuer zur Gänze abzuführen.

Die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze abzuführen, was bei Beschäftigung von Schwarzarbeitern jedoch naturgemäß gänzlich unterbleibt.

Für die anderen offenen Abgabenschuldigkeit wäre der Bf. verpflichtet gewesen, für den Fall, dass die vorhandenen Mittel nicht zur Begleichung aller offener Verbindlichkeiten ausreichten einen Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger bei jeweiliger Fälligkeit der Abgaben zu erbringen, wozu er im abgabenbehördlichen Verfahren bereits aufgefordert wurde.

Er hat dazu lediglich eine Aufstellung der Außenstände der sonstigen Gläubiger bezugnehmend auf das Jahr 2005 vorgelegt. Eine Nachweis zu einer Gleichbehandlung aller Gläubiger bei Fälligkeit der im Haftungsbescheid genannten Abgabenschuldigkeiten ist nicht erbracht worden.

Aus dem Prüfungsbericht ergibt sich, dass der Bf. nicht als tatsächlicher Entscheidungsträger der Primärschuldnerin anzusehen ist sondern, dass die gegenständlichen Malversationen, die zu den namhaften Abgabenausfällen geführt haben federführend durch K.W. bewirkt wurden.

Ein Vertreter darf sich bei der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht behindern lassen. Sieht er sich bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse konfrontiert oder wird er im Laufe seiner Vertretertätigkeit an der Erfüllung seiner Verpflichtungen gehindert, hat er sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbeschränkten Ausübung der Funktion zu erzwingen oder die Funktion zurückzulegen.

Ein handelsrechtlicher Geschäftsführer hat demnach andere im Rahmen der von ihm geleiteten Gesellschaft tätig werdende Personen so lückenlos zu kontrollieren, dass ihm der tatsächliche Geschäftsumfang der von ihm geleiteten Gesellschaft bzw. in diesem Fall auch die verdeckte Entnahme von beträchtlichen Geldbeträgen der Gesellschaft für private Zwecke nicht verborgen bleiben.

Es lag damit in der Verantwortung des Bf. sich durch laufende Kontrollen einen Überblick der bei Fälligkeit zu leistenden Abgabenschuldigkeiten zu verschaffen. Dass er dies unterlassen hat und wie in der Beschwerdeschrift lediglich indirekt vorgebracht wird, bei

jeweiliger Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten deren Höhe nicht gekannt hat/haben soll, ist ihm als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten.

Da hinsichtlich einer schuldhaften Pflichtverletzung auch leichte Fahrlässigkeit ausreicht, ist es irrelevant ob der Bf. den wahren Umfang der steuerlichen Malversationen des K.W. tatsächlich kannte, bei deren Größenordnung hätte ihm bei einer Kontrolle des Rechenwerkes der Gesellschaft und der Buchhaltungsunterlagen sehr wohl auffallen müssen, dass die Zahlungsgebarung gegenüber den Finanzverwaltung unrichtig ist und er hätte Abhilfe schaffen oder seine Geschäftsführeraufgabe zurücklegen müssen.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Nach Lehre und Rechtsprechung 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 gesprochen, 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).

Der Bf. fungierte als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer, daher konnte nur bei ihm eine Haftungsinanspruchnahme erfolgen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

