



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P.S., (Bw.) vertreten durch Dr. Georg Kahlig, RA, 1070 Wien, Siebensterngasse 42, vom 6. Juli 2011 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 31. Mai 2011 gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf Kapitalertragsteuer 1995 in der Höhe von € 50.000,00 eingeschränkt.

.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 4/5/10 hat am 31. Mai 2011 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. gemäß [§§ 9](#) und [80 BAO](#) für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der S.GmbH zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro	Fälligkeit
Lohnsteuer	1994	389,24	16.1.1995
Dienstgeberbeitrag	1994	1.347,28	16.1.1995
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1994	119,76	16.1.1995

Säumniszuschlag	1995	26,89	22. 5. 1997
Lohnsteuer	1995	389,24	16.1.1996
Dienstgeberbeitrag	1995	856,74	16.1.1996
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1995	100,94	16.1.1996
Säumniszuschlag	1996	17,08	22.5.1997
Kapitalertragsteuer	1995	128.375,93	Anfang Oktober 1995
Lohnsteuer	1996	576,51	15.1.1997
Lohnsteuer	2/1997	509,00	17.3.1997
Lohnsteuer	2/1997	76,31	17.3.1997

Zusammen € 132.784,92

Dagegen richtet sich die Berufung vom 6. Juli 2011, in der vorgebracht wird, dass die im Haftungsbescheid angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht bestünden. Sollte es wider Erwarten Bescheide gegen die Gesellschaft geben, werde um deren Zustellung zum Zweck der selbständigen Rechtsmittelerhebung ersucht.

Der Bw. sei unstrittig Geschäftsführer der S.GmbH gewesen und müsse daher wissen, dass es niemals Arbeitnehmer gegeben habe, sodass keine lohnabhängigen Abgaben angefallen sein könnten.

Betreffend Kapitalertragsteuer sei es ebenfalls auszuschließen, dass im Jahr 1995 so ein astronomischer Betrag wie € 128.375,93 angefallen sei, da die Gewinnausschüttungen stets bescheiden gewesen seien.

Im Übrigen sei der Bw. seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer stets nachgekommen, sodass ein Haftungstatbestand nicht gegeben sei. Er habe, soweit Mittel der Gesellschaft verfügbar gewesen seien, fällige Abgabenschuldigkeiten stets pünktlich beglichen.

Zu Unrecht werde dem Bw. zum Vorwurf gemacht, er habe den Vorhalt vom 11. Juni 2007 nicht beantwortet. Vielmehr sei mit Schreiben des Vertreters vom 29. Juni 2007 Stellung genommen und bereits damals ein Antrag auf Bescheidzustellung eingebracht worden.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 7. Februar 2013 vorgelegt.

Am 4. Juni 2013 wurde folgender Vorhalt erlassen:

„Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Berufung und Ihren Antrag auf Zustellung des Betriebsprüfungsberichtes und des Kest- Bescheides werden Ihnen die begehrten Unterlagen (1 Betriebsprüfungsbericht vom 21. Jänner 1997, 1 Kest Bescheid vom 21. Jänner 1997, 1 Berufung dagegen vom 28. Februar 1997, 1 Berufungsentscheidung zu RV/1143-W/06) übermittelt.

Der Prüfungsbericht über die nach Konkurseröffnung abgehaltene Lohnsteuerprüfung für 1994 und 1995 konnte von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht mehr vorgelegt werden, daher ist diesbezüglich eine schuldhafte Pflichtverletzung mangels Durchführbarkeit eines rechtskonformen Beweisverfahrens nicht nachweisbar.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid enthaltenen Säumniszuschläge und der lohnabhängigen Abgaben für 2/1997 wird wegen deren Fälligkeit nach Konkurseröffnung ebenfalls mit Bescheidaufhebung vorzugehen sein.

Damit verbleibt als Prüfgegenstand lediglich die offene Kapitalertragsteuer für 1995, wobei diesbezüglich darauf hingewiesen werden darf, dass der Prüfungsbericht Ihre Unterschrift trägt und der Kest- Bescheid zu einem Zeitpunkt an die Gesellschaft zugestellt wurde, als Sie als deren handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert haben.

Im zweiten Rechtsgang zum Berufungsverfahren gegen die Bescheide nach der Betriebsprüfung wurde die Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung zu RV/1143-W/06 vom VwGH (VwGH 6. Juli 2011, [2008/13/0005](#)) abgewiesen.

Es liegt dazu auch keine Einhebungsverjährung vor."

Nach Fristerstreckung wurde am 19. Juli 2013 eine Stellungnahme eingereicht und vorgebracht, dass die Kapitalertragsteuer 1995 zuletzt mit Berufungsentscheidung vom 9. November 2007 mit € 70.203,85 festgesetzt worden sei. Eine Haftung des Geschäftsführers gemäß [§§ 9, 80 BAO](#) könne nicht die Abgabenschuldigkeit der Gesellschaft übersteigen.

Der Bw. hafte aber auch nicht für die Kest-Schuld der Gesellschaft in dieser Höhe, da er die liquiden Mittel der Gesellschaft stets aufgewendet habe, ohne die Abgabenbehörde zu benachteiligen bzw. dritte Gläubiger zu begünstigen. Wie sich aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 21. Jänner 2001 ergibt, seien jene Geldbewegungen, die von der Betriebsprüfung als verdeckte Gewinnausschüttungen qualifiziert worden seien, mangels vorhandener Eigenmittel wiederum durchwegs über Bankkredite refinanziert worden. Aus dieser unbedenklichen Feststellung ergebe sich zwangsläufig, dass im relevanten Zeitraum keine eigenen Mittel der Gesellschaft verfügbar gewesen seien, über die der Geschäftsführer unter Benachteiligung der Abgabenbehörde als Gläubiger hätte verfügen können. Vielmehr seien die Kreditvaluta zu Lasten der S.BauGmbH direkt der S.G.GmbH zugezahlt worden.

Mit dem angefochtenen Haftungsbescheid werde das Ermessen nicht gesetzmäßig ausgeübt.

Wenn die Abgabenbehörde die „Querfinanzierung“ über die Bank Austria von der S.BauGmbH zur S.G.GmbH aufgrund von mangelnden internen Formalitäten (schriftliche Vereinbarungen über Rückführung etc.) schon als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert habe, könne sie

dem Geschäftsführer nicht rechtens den Vorwurf machen, nicht auch noch die hiedurch anfallende Kest mittels Bankfinanzierung aufgebracht zu haben.

Dies umso mehr, als der Geschäftsführer für das gesamte Kreditobligo der S.GmbH bei der Bank Austria haftet und aus dieser Haftung in der Folge auch in Anspruch genommen worden sei. Nach einem mehrjährigen Prozess habe sich der Bw. schließlich im Jahr 2001 mit der Bank Austria verglichen und unter maßgeblicher Finanzierungshilfe durch seine damalige Gattin € 196.217,00 bezahlt. Zum Beweis dafür werde die Bestätigung der F.GmbH vom 14.8.2007 vorgelegt.

Zum Beweis dafür, dass der Bw. als Gf. der S.GmbH seinen Pflichten auch in Ansehung des Haftungsbetrages vollinhaltlich nachgekommen sei, werde die übliche tabellarische Darstellung der Liquiditätsverwendung zur Fälligkeit der Kest 1995 (bei Wirtschaftsjahr 1.10. bis 30.9.) per Oktober 1995 geltend gemacht.

Da seit dem relevanten Abgabenz Zeitraum 18 Jahre vergangen seien und die Gesellschaft zudem im Zeitraum 5. März 1997 bis 30. November 2006 im Status cridae gewesen sei, müsse sich der Bw. erst die noch greifbaren Geschäftsaufzeichnungen beschaffen und auswerten lassen, sodass eine Erstreckung der Frist zur Berechnung der Mittelverwendung bis 30.9.2013 beantragt werde.

Mit Vorhalt vom 31. Juli 2013 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass bei der Kapitalertragsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen komme und ihm eine Frist zur Erstattung allfälligen weiteren Vorbringens bis 20. August 2013 eingeräumt.

Eine weitere Stellungnahme ist nicht eingelangt.

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 Ausfallhaftung vor, somit ist zunächst festzustellen, dass die Außenstände bei der Primärschuldnerin, der S.GmbH, nicht mehr eingebracht werden können.

Über das Vermögen der S.GmbH wurde am 5. März 1997 das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 30. November 2006 wurde der Konkurs nach

Verteilung einer Quote von 0,75 % gemäß [§ 139 KO](#) aufgehoben. Die Anrechnung der Quote erfolgte auf die ältesten Abgabenschuldigkeiten.

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

Der Bw. fungierte ab 20. März 1986 bis zur Konkurseröffnung als handelsrechtlicher Geschäftsführer und war daher grundsätzlich verpflichtet, für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Neben ihm fungierte ab 18. Mai 1994 ebenfalls bis zur Konkurseröffnung auch B.V. als handelsrechtliche Geschäftsführerin.

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

Für die am 22. Mai 1997, also nach Konkurseröffnung, fällig gewordenen Säumniszuschläge und für die am 17. März 1997 fällig gewordenen lohnabhängigen Abgaben für 2/1997 kann der Bw. somit mangels Zahlungsverpflichtung nicht zur Haftung herangezogen werden.

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. § 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, oder c) einer Beschwerde gemäß [§ 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985](#) oder [§ 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953](#) aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.

Abs. 6 Die Abs. 1 bis 5 gelten auch für die Einhebung und zwangsweise Einbringung der im § 207 Abs. 4 bezeichneten gegen Abgabepflichtige gerichteten Ansprüche.

Gemäß [§ 9 Abs. 1 Insolvenzordnung](#) wird durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren 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.

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer innerhalb folgender Zeiträume abzuführen: 1. Bei Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 und 2 hat der zum Abzug Verpflichtete (§ 95 Abs. 3) die einbehaltenen Steuerbeträge abzüglich gutgeschriebener Beträge 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.

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.

Die haftungsgegenständliche Kapitalertragsteuer 1995 resultiert aus einer Betriebsprüfung. Die S.GmbH wurde mit Haftungsbescheid vom 31. Jänner 1997 für Kapitalertragsteuer vom 1.10.1988 bis 30.9.1995 in der Höhe von S 3.487.833,00 in Anspruch genommen.

Die Kapitalertragsteuer war nach § 96 Abs. 1 EStG Anfang Oktober 1995 fällig.

Die Einhebungsverjährung hat demnach mit Ablauf des Jahres 1995 begonnen. Die Abgabenbehörde hatte somit bis Ende 2000 Zeit eine Amtshandlung zur Durchsetzung des Anspruches zu unternehmen.

Bezüglich der lohnabhängigen Abgaben für 1994 hat die Einhebungsverjährung mit Ablauf des Jahres 1996 begonnen, bezüglich der lohnabhängigen Abgaben für 1995 mit Ablauf des Jahres 1997 und für die Lohnsteuer 1997 mit Ablauf des Jahres 1998.

Die Kapitalertragsteuer und die lohnabhängigen Abgaben für 1994, 1995 und 1997 wurden am 14. April 1997 im Konkursverfahren der S.GmbH angemeldet, das stellt eine Unterbrechungshandlung dar.

Der Konkurs wurde am 30. November 2006 aufgehoben, demnach hat die Einhebungsverjährung wieder neu zu laufen begonnen.

Die Inanspruchnahme persönlich Haftender durch Haftungsbescheid stellt ebenfalls eine Einhebungsmaßnahme dar; sie ist nur zulässig, wenn die Einhebungsverjährung gegenüber dem Hauptschuldner noch nicht eingetreten ist (z.B. VwGH 6.8.1996, [93/17/0093](#)).

Der Haftungsbescheid ist am 31. Mai 2011 somit vor Eintritt der Einhebungsverjährung ergangen.

Damit ist zu prüfen, ob hinsichtlich der Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. gegeben ist.

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 Außenstände an lohnabhängigen Abgaben betreffen die Feststellungen einer Lohnsteuerprüfung, die bereits nach Eröffnung des Konkursverfahrens abgehalten wurde. Dazu sind nunmehr ausschließlich die Buchungen auf dem Abgabenkonto und eine Mitteilung

an die Vollstreckungsstelle über die Höhe der Abgabennachforderungen in den abgabenbehördlichen Akten ersichtlich. Der Prüfungsbericht und die Bescheide sind nicht vorgelegt worden, damit kann eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. mangels Durchführung eines gesetzeskonformen Beweisverfahrens nicht (mehr) festgestellt werden, weswegen der Haftungsbescheid in diesem Punkt aufzuheben war.

Damit verbleibt die Kapitalertragsteuer 1995.

Zu dem in der Berufung geäußerten Begehren, der Bescheid über die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer möge dem Bw. zwecks gesonderter Berufungserhebung zugestellt werden, wird auf den Vorhalt vom 4. Juni 2013 mit Übersendung der beantragten Unterlagen verwiesen.

Nach [§ 248 BAO](#) steht dem Bw. zu, 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 zu berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeanpruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.

Im Erkenntnis vom 2005/13/1045 vom 24.2.2010 führt der VwGH aus: „Wird der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, so liegt infolge unvollständiger Information im Sinne des zitierten Erkenntnisses vom 4.11.1998, 98/13/0115, ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist.“ Diese Ausführungen sind im Zusammenhang mit einem Sachverhalt, wonach der Bf. bei Abschluss der Betriebsprüfung nicht mehr Geschäftsführer war und nicht davon in Kenntnis gesetzt wurde, dass im Anschluss an die Betriebsprüfung ein die Kapitalertragsteuer betreffender Bescheid erlassen worden war, zu sehen, weil dem Bf. in diesem Fall die Einbringung einer fundiert begründeten Berufung gegen den Kapitalertragsteuerbescheid nicht möglich war.

Diese Entscheidung trifft auf den verfahrensgegenständlichen Fall nicht zu, da der Kapitalertragsteuerbescheid dem Bw. nachweislich bekannt war und im Festsetzungsverfahren durch ihn als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ein Rechtsmittelverfahren gegen die Festsetzung geführt wurde (siehe dazu RV/0458-G/10 vom 11. Februar 2011, Ablehnung der Behandlung der Beschwerde durch den VwGH mit Beschluss vom 2. Juli 2012, VwGH [2011/16/0123](#)). Demnach konnte in diesem Fall dem Bw. im zweitinstanzlichen Verfahren der Kapitalertragsteuerbescheid formlos zur Erstattung eines allfälligen weiteren Vorbringens zugestellt werden.

Zur Frage einer schuldhaften 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 eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Die Abgabenbehörde hat in einem Haftungsverfahren von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert (z. B. VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#), 31.10.2000, 95/15/0137).

Die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Kapitalertragsteuer ergibt sich aus den Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung und dem danach im Festsetzungsverfahren abgehaltenen Rechtsmittelverfahren.

Gegen die Bescheide nach der Betriebsprüfung (verfahrensgegenständlich ist der Kest-Bescheid vom 21. Jänner 1997) wurde Berufung erhoben, über die im zweiten Rechtsgang mit Berufungsentscheidung vom 9. November 2007 zu RV/1142-W/06, RV/1143-W/06 abgesprochen wurde. Die VwGH Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 9. November 2007 wurde am 6. Juli 2011 abgewiesen (VwGH [2008/13/0005](#)).

Der Berufung wurde teilweise stattgegeben, womit Kapitalertragsteuer laut Buchung für 1995 im Ausmaß von € 130.846,57 verblieb.

Richtig wird in der Vorhaltsbeantwortung vorgebracht, dass sich diese Kapitalertragsteuer nicht ausschließlich auf das Jahr 1995 beziehen könne, da die ursprüngliche Nachforderung für 1995 nur € 70.203,85 betragen habe.

Die vom Vertreter angegebene Höhe der Kapitalertragsteuer scheint auch auf Seite 79 der Berufungsentscheidung vom 9. November 2007 auf.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird 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 dahingehend möglich, dass die Haftung auf die das Jahr 1995 betreffende Kapitalertragsteuer auf den tatsächlich dieses Jahr betreffenden Betrag von € 70.203,85 eingeschränkt wird. Die auf die Vorjahre entfallenden Teilbeträge können mangels Erfassung eines entsprechenden Zeitraumes im Haftungsbescheid nicht Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens darstellen.

Die verdeckten Gewinnausschüttungen resultieren nach den Ausführungen auf Seite 2 der Berufungsentscheidung vom 9. November 2007 aus darlehensweise vom Bw. entnommenen Geldbeträgen, für die keine Unterlagen vorgelegt worden seien. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung müsse aus der Nichtvorlage entsprechender Unterlagen geschlossen werden, dass den faktischen Darlehenszuzahlungen keine schriftlichen Vereinbarungen zu Sicherheiten und Rückzahlungsmodalitäten zu Grunde liegen.

Die Entnahmen aus der verfahrensgegenständlichen Gesellschaft dienten der Finanzierung des Aufbaus eines Gastronomiebetriebes einer anderen Gesellschaft des Bw.

Da diese Vorgangsweise keinem Fremdvergleich standhält, ist in der Darlehenszuzahlung eine verdeckte Gewinnausschüttung an den geschäftsführenden Gesellschafter, den Bw., zu sehen. Eine verdeckte Gewinnausschüttung beruht wie das Wort „verdeckt“ schon verdeutlicht stets (zumindest) auf einer schuldhaften Pflichtverletzung, nämlich der Nichtentrichtung der auf eine Ausschüttung entfallenden Kapitalertragsteuer bei deren Fälligkeit. Wenn Ausschüttungen getätigt werden, ist auch die Kapitalertragsteuer zu entrichten, unabhängig davon, ob die dafür aufgewendeten Mittel aus Gewinnen einer Gesellschaft oder aus aufgenommenen Krediten dieser Gesellschaft stammen.

Bei der Kapitalertragsteuer hat 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 dem Betriebsfinanzamt abzuführen, sodass der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt.

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

Die Konkursquote von 0,75 % war in Abzug zu bringen, wonach ein Haftungsbetrag von € 69.677,32 verbleibt.

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 "berechtigzte 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](#)).

Im vorliegenden Fall stand die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin mit der Aufhebung des Konkurses am 30. November 2006 fest. Der Haftungsbescheid erging jedoch erst am 31. Mai 2011. Nach der Aktenlage liegen keine Gründe für das lange Zuwarten vor (selbst die Berufungsentscheidung im zweiten Rechtsgang ist bereits am 9.11.2007 ergangen).

In Abwägung der Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründe vertritt der Unabhängige Finanzsenat daher die Ansicht, dass wegen der überlangen, nicht vom Bw. zu vertretenden Verfahrensdauer eine Einschränkung des Haftungsbetrages auf € 50.000,00 gerechtfertigt erscheint.

Vollständigkeitshalber wird festgehalten, dass auch gegen die zweite handelsrechtliche Geschäftsführerin, Frau B.V., ein Haftungsbescheid nach [§§ 9, 80 BAO](#) ergangen ist.

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. September 2013