



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 11

GZ. RV/1141-L/06
GZ. RV/1142-L/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des JH,
geb. X, Adresse, vertreten durch

Dr. Reinhard Schwarzkogler, Rechtsanwalt, 4650 Lambach, Marktplatz 2, vom

- 1) 13. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 7. Juni 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO und vom
- 2) 2. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 29. September 2006, mit dem ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben abgewiesen wurde, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der Fa. H GmbH, die mit Gesellschaftsvertrag vom 28. März 1989 gegründet worden war, wurde mit Beschluss des Landesgerichtes A vom 10. Oktober 2005 das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Beschluss vom 3. März 2006 wurde der Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des am 26. Jänner 2006 angenommenen Zwangsausgleichs aufgehoben. Die Konkursgläubiger erhielten eine Quote von 20 %.

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) war laut Firmenbuch von 31. März 1989 bis zur Konkursöffnung alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer und ist seit 3. März 2006 Liquidator der Primärschuldnerin.

Mit Ergänzungersuchen vom 13. Februar 2006 wies das Finanzamt den Bw darauf hin, dass die Gesellschaft Abgaben in Höhe von 15.929,90 € laut beigefügter Rückstandsaufgliederung schulde. Der Bw sei seit 31. März 1989 Geschäftsführer dieser Gesellschaft und daher für die Entrichtung der Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die angeführten Abgaben entrichtet worden seien (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter, usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung seien vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Darüber hinaus wurde der Bw aufgefordert, seine derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Der bevollmächtigte Verteidiger des Bw ersuchte, wegen eines anhängigen Finanzstrafverfahrens die Frist zur Beantwortung der Fragen auf einen Termin nach Rechtskraft dieses Strafverfahrens zu erstrecken.

Innerhalb der bescheidmäßig bis 30. April 2006 erstreckten Frist erfolgte keine Stellungnahme des Bw.

Mit Bescheid vom 7. Juni 2006 nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels den Bw als Haftungspflichtigen gemäß §§ 9, 80 ff BAO für die aushaftenden Abgabenschulden der Fa. H GmbH im Ausmaß von 12.743,91 € in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2003	19,74
Umsatzsteuer	01/2005	316,3
Umsatzsteuer	02/2005	1.213,28
Umsatzsteuer	03/2005	803,53
Umsatzsteuer	04/2005	190,65
Umsatzsteuer	05/2005	1.003,94
Umsatzsteuer	06/2005	1.377,82
Umsatzsteuer	01-06/2005	263,99
Umsatzsteuer	07/2005	1.510,90
Lohnsteuer	2004	565,54
Lohnsteuer	06/2005	189,77
Lohnsteuer	07/2005	13,12
Lohnsteuer	08/2005	89,26
Kapitalertragsteuer	01-06/2005	526,00
Körperschaftsteuer	07-09/2005	349,60
Kammerumlage	01-12/2004	59,20
Dienstgeberbeitrag	2002	123,71
Dienstgeberbeitrag	2003	110,81
Dienstgeberbeitrag	2004	1940,53

Dienstgeberbeitrag	02/2005	169,14
Dienstgeberbeitrag	03/2005	139,14
Dienstgeberbeitrag	04/2005	121,20
Dienstgeberbeitrag	05/2005	161,15
Dienstgeberbeitrag	06/2005	490,41
Dienstgeberbeitrag	07/2005	185,95
Dienstgeberbeitrag	08/2005	231,92
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2002	10,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2003	9,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2004	163,87
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2005	13,53
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2005	11,13
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2005	9,70
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2005	12,90
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2005	39,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2005	14,88
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2005	19,58
Verspätungszuschlag	01/2005	60,87
Verspätungszuschlag	02/2005	97,06
Verspätungszuschlag	03/2005	64,28
Verspätungszuschlag	05/2005	50,20

Gesamtsumme (in Euro)**12.743,91**

Nach Darstellung der allgemeinen Haftungsvoraussetzungen der §§ 9, 80 BAO führte das Finanzamt begründend aus, dass über das Vermögen der Primärschuldnerin, der Fa. H GmbH, mit Beschluss des Landesgerichtes A am 10. Oktober 2005 ein Konkursverfahren eröffnet worden sei. Am 26. Jänner 2006 sei der Zwangsausgleich bestätigt worden. Die Abgabenschulden seien daher mit Ausnahme der im Zwangsausgleich zu leistenden Quotenzahlung von 20 % bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Auf Grund der Aktenlage sei davon auszugehen, dass zwar Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen seien, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien. Da bei Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden seien und damit der Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt worden sei, sei eine schuldhafte Pflichtverletzung anzunehmen. Ein mangelndes Verschulden an dieser Pflichtverletzung habe nicht dargelegt werden können. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei. Auf Grund der Nichtbeantwortung des Vorhaltes vom 13. Februar 2006 sei von einem Verschulden an der angeführten Pflichtverletzung auszugehen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Bw habe im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflicht sorglos gehandelt, weshalb die Geltendmachung der Haftung geboten sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung machte der Vertreter des Bw geltend, den Bescheid in seinem gesamten Umfang wegen unrichtiger und unvollständiger Sachverhaltsdarstellung sowie unrichtiger rechtlicher Beurteilung anzufechten. Die

Erstbehörde hätte feststellen müssen, dass über Antrag der OÖ Gebietskrankenkasse am 10. Oktober 2005 der Konkurs über die H GmbH eröffnet worden sei. Dem Bw seien in den Jahren 2004 und 2005 keine Mittel zur Verfügung gestanden, mittels welcher er die nunmehr eingeforderten Abgaben hätte berichtigen können bzw. habe er die fälligen Abgaben ohnehin anteilig berichtet, soweit ihm dies möglich gewesen sei.

Als Beweis wurden die Beischaffung des Aktes Z des Landesgerichtes A sowie die Einvernahme des Bw beantragt.

Der angefochtene Bescheid sei ersatzlos zu beheben und die Einbringung des in Streit stehenden Betrages bis zur Berufungserledigung auszusetzen.

Mit Schreiben vom 10. August 2006 forderte das Finanzamt den Bw auf, eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten (laut Haftungsbescheid) gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen vorzulegen. In dieser Liste müssten alle damaligen Gläubiger der Fa. H GmbH (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) seien außerdem anzugeben bzw. gegenüber zu stellen. Es stehe dem Bw aber frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabenfälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger der Fa. H GmbH auch auf andere Art und Weise zu dokumentieren.

Das Finanzamt fügte dem Vorhalt ein Formblatt bei, um dem Bw die geforderte Gegenüberstellung der Verbindlichkeiten und der liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben zu erleichtern, wobei es einerseits auf die Abgabenverbindlichkeiten und andererseits die Summe der übrigen Verbindlichkeiten ankam.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. September 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Trotz der Aufforderung vom 10. August 2006 habe der Bw keine Aufstellung beigebracht, aus der die Gläubigergleichbehandlung ersichtlich gewesen wäre.

Mit Bescheid vom 29. September 2006 wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO ebenfalls als unbegründet abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die gegen den Haftungsbescheid vom 7. Juni 2006 eingebrachte Berufung abgewiesen worden sei.

Mit Eingabe vom 2. November 2006 stellte der Vertreter des Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und auf Aussetzung der Einbringung (gemeint wohl: Einhebung) des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung der Berufung.

Ebenfalls mit Eingabe vom 2. November 2006 erhab der Bw gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 29. September 2006 Berufung. Der gegenständliche Bescheid werde seinem gesamten Umfang nach angefochten. Als Berufungsgrund werde unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht. Als Begründung werde ausgeführt, dass hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung mit gleicher Post die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrt worden sei, sodass die Abweisung der Berufung nicht in Rechtskraft erwachsen sei. Beantragt werde, den angefochtenen Bescheid ersatzlos zu beheben.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Haftungsbescheid gemäß §§ 9, 80 BAO:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 leg.cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher 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 der Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Der Bw bestritt weder das Bestehen der Abgabenforderungen gegen die Gesellschaft noch die Vertreterstellung im haftungsrelevanten Zeitraum.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Im vorliegenden Fall bedeutete die Annahme eines Zwangsausgleiches, dass die Gesellschaft nach § 156 Abs. 1 KO davon befreit wurde, den die Zwangsausgleichsquote übersteigenden Teil der Abgabenschulden zu begleichen. Im Umfang von 80 % wurden die Abgabenschulden daher bei der primärschuldnerischen Gesellschaft uneinbringlich. Demzufolge schränkte das Finanzamt die Geltendmachung der Haftung auf den bei der Gesellschaft uneinbringlichen Teil der Abgabenverbindlichkeiten ein.

Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des § 9 BAO ist eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind. Hatte

der Vertreter Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, liegt es an ihm, nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war.

Der Nachweis, welcher Betrag bei pflichtgemäßem Verhalten und gleichmäßiger (anteiliger) Befriedigung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, obliegt dem Haftungspflichtigen. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus und wird der Nachweis hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht erbracht, erfolgt die Haftung für die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze (Ritz, BAO³, § 9 Tz 27).

Die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat. Auch Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, sind vom Gleichbehandlungsgebot umfasst (VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so trifft ihn kein Verschulden iSd § 9 Abs. 1 BAO.

Im vorliegenden Fall forderte das Finanzamt den Bw mit Ergänzungsersuchen vom 13. Februar 2006 und vom 10. August 2006 ausdrücklich auf, die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nachzuweisen.

Ungeachtet der diesbezüglichen unmissverständlichen Aufforderungen und der im Haftungsverfahren den Geschäftsführer treffenden qualifizierten Behauptungs- und Nachweispflicht, weil in der Regel nur dieser in die Gebarung des Vertretenen Einsicht hat, die ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (Ritz, BAO³, § 9 Tz 22), beantwortete der Bw die an ihn gerichteten Fragen im gesamten Verwaltungsverfahren nicht

einmal ansatzweise, geschweige denn versuchte er glaubhaft darzustellen, über welche liquiden Mittel die Gesellschaft zu den Fälligkeitszeitpunkten der Haftungsschulden verfügte, welche Verbindlichkeiten zu diesen Zeitpunkten aushafteten und welche Gläubiger mit welchen Zahlungen bedient wurden. Der Haftende erfährt eine Einschränkung seiner Haftung aber nur dann, wenn er den Nachweis erbringt, welcher Abgabenbetrag auch bei gleichmäßiger Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre.

Der Bw erstattete zur Gleichbehandlung seiner Gläubiger kein wie immer geartetes Vorbringen, wobei abermals darauf hinzuweisen ist, dass eine Privilegierung von Gläubigern auch in der Bezahlung laufender Betriebsaufwendungen - auch wenn dies für die Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig ist - besteht.

Der Einwand des Bw, ihm seien in den Jahren 2004 und 2005 keine Mittel zur Begleichung der Abgaben mehr zur Verfügung gestanden bzw. er habe die fälligen Abgaben anteilig berichtet, soweit ihm dies möglich gewesen sei, ist völlig allgemein und ohne jeglichen Bezug auf die konkrete Situation und enthält keinerlei Nachweis oder wenigstens Glaubhaftmachung, woraus die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nur ansatzweise erschließbar wäre.

In den Jahresumsatzsteuererklärungen 2004 und 2005 erklärte die Gesellschaft Umsätze von rund 294.000,00 € (2004) und 229.000,00 € (2005), sodass dieser jedenfalls noch Mittel zur Verfügung standen.

Eine anlässlich der Konkurseröffnung bei der GmbH durchgeführte Außenprüfung (Niederschrift vom 25. August 2005 zu ABNr. 1) ergab, dass für den Zeitraum 01-06/2005 keine Umsatzsteuervoranmeldungen mehr eingereicht und auch keine entsprechenden Zahlungen mehr geleistet worden waren. An Hand der vorgelegten Unterlagen wurden für den Zeitraum 01-06/2005 noch Umsätze von rund 107.000,00 €, für den Monat 07/2005 Umsätze von rund 23.000,00 €, für 08/2005 Umsätze von rund 24.000,00 € und für 09/2005 noch Umsätze von rund 28.000,00 € ermittelt, sodass davon auszugehen ist, dass dem Bw selbst unmittelbar vor Konkurseröffnung noch Mittel zur zumindest teilweisen Entrichtung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden wären.

Die haftungsgegenständliche Kapitalertragsteuer ist auf die Verhängung eines Sicherheitszuschlages zurückzuführen, der als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert wurde (Tz 1 der Niederschrift).

In Tz 2 der Niederschrift hielt der Prüfer fest, dass weder die Lohnabgaben für 01-07/2005 noch die Kammerumlage für das Jahr 2004 bekannt gegeben bzw. entrichtet worden seien.

Nach der eingangs zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte, da sich auf Grund vorgenannter Überlegungen nicht ergab, dass dem Bw keine Mittel zur Entrichtung der

Abgabenschulden zur Verfügung gestanden wären, von einer schuldhaften Nichtentrichtung der Abgaben ausgegangen werden. Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24).

Der Bw hat den Nachweis, dass ihn am Unterbleiben der Abgabentilgung kein Verschulden trifft, nicht erbracht, sodass die Geltendmachung der Haftung für diese Abgaben zu bestätigen war.

Eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten ist schon daraus zu erschließen, dass dem Bw im Zuge dreier bislang durchgeföhrter Finanzstrafverfahren vorsätzliche Abgabenverkürzungen in Verbindung mit der Nichtbekanntgabe der Umsatzsteuerzahllasten und Lohnabgaben (§§ 33 Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG) zur Last gelegt worden sind. In der erst kürzlich ergangenen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist in der Begründung ua. ausgeführt, dass "*der Beschuldigte aus betrieblicher Notwendigkeit die Entscheidung getroffen hat, die vereinnahmten Mehrwertsteuern vorerst nicht dem Fiskus abzuführen, sondern diese Mittel für den Ankauf von Waren (Lebensmittel) und die Bezahlung solcher Aufwendungen zu verwenden, die für die Erhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig waren.*"

Der Zeitpunkt, für den das Vorhandensein ausreichender Mittel für die Abgabenentrichtung zu beurteilen ist, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung fällig und abzuföhren gewesen wären, nicht dagegen eine allfällig verspätete Meldung oder bescheidmäßige Festsetzung (vgl. Ritz, BAO³, § 9 Tz 10).

Werden daher Verkürzungen im Zuge einer Außenprüfung aufgedeckt und kommt es in der Folge zur bescheidmäßigen Vorschreibung der verkürzten Abgaben, so ist entscheidend, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Die Vorschreibung von vor Eröffnung eines Insolvenzverfahrens fällig gewesenen Abgaben erst nach Eröffnung dieses Verfahrens und die im Zuge einer solchen Festsetzung gemäß § 210 Abs. 4 BAO zustehende Zahlungsfrist ändern nichts daran, dass die Abgaben nicht zum Fälligkeitstermin entrichtet wurden und damit eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher (Melde- und) Zahlungspflichten vorliegt (Ritz, BAO³, § 9 Tz 10 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Für die Lohnsteuer und die Kapitalertragsteuer bestehen Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz; der Lohnsteuer kommt somit gemeinsam mit der Kapitalertragsteuer ein Vorrang vor allen anderen Abgaben zu.

Die Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer ist in den §§ 95 und 96 EStG geregelt. Die Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer kann 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. Entrichtet daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer nicht, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO vor (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Subjektive Voraussetzung einer verdeckten Ausschüttung ist eine auf Vorteilsgewährung an einen Gesellschafter gerichtete Willensentscheidung der Gesellschaft, die dem Bw als vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Gesellschaft zuzurechnen war (vgl. VwGH 16.11.2006, 2002/14/0010).

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ist auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG zu verweisen. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus; diesbezüglich besteht daher eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz (zB. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164). Die Nichtabfuhr von Lohnsteuer, die auf den ausbezahlten Arbeitslohn entfällt, kann nicht mit dem Fehlen ausreichender Mittel gerechtfertigt werden.

Einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO fällt demnach als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Zahlungsschwierigkeiten, die den Arbeitgeber nicht daran gehindert haben, die Löhne zu zahlen, dürfen ihn auch nicht daran hindern, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Die Nichtentrichtung von Lohn- bzw. Kapitalertragsteuer kann daher nicht mit dem Hinweis auf fehlende Mittel gerechtfertigt werden.

Hätte der Bw die Lohnsteuer bei der Auszahlung der Löhne einbehalten bzw. im Sinne des § 78 Abs. 3 EStG entsprechend niedrigere Löhne zur Auszahlung gebracht, wäre der Abgabenausfall nicht eingetreten.

Der Bw behauptete nicht, dass Lohnzahlungen nicht mehr erfolgt wären, und legte auch nicht dar, weshalb es ihm unmöglich gewesen wäre, Löhne nur in der Höhe zur Anweisung zu bringen, die ihm auch die Abfuhr der darauf entfallenden Lohnsteuer ermöglicht hätte.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht aber die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24).

Die Berufung auf den gerichtlichen Konkursakt schlechthin stellt zudem keinen zulässigen Beweisantrag dar, da nicht erkennbar ist, aus welchen Teilen des Aktes auf welche Umstände geschlossen werden soll.

Zum Beweisantrag auf "Einvernahme des Bw" ist zu bemerken, dass die Vernehmung eines Abgabepflichtigen im eigenen Verfahren als Zeuge ausgeschlossen ist (vgl. Ritz, BAO³, § 170 Tz 1). Zur beantragten Einvernahme des Bw ist zudem darauf hinzuweisen, dass dem Bw im Zuge des bisherigen Verwaltungsverfahrens - in Form von Vorhalten (vgl. VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106) - ausreichend Gelegenheit zur Stellungnahme geboten wurde.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde. Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Erhebung der Abgaben" zu.

Die konkreten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw sind mangels Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes vom 12. Februar 2006 nicht bekannt.

Eine Einsichtnahme in das Grundbuch zeigt, dass der Bw grundbürgerlicher Alleineigentümer der Liegenschaften Grundbuch F EZ 448 (auf diesem Grundstück befindet sich das Wohnhaus des Bw), 449 und 524 ist, die aber durch Hypotheken belastet sind.

Auf dem Abgabenkonto des Bw wurden seit Juni 2000 lediglich zwei Zwangs- und Ordnungsstrafen verbucht; eine Einkommensteuerveranlagung wurde offenbar nicht durchgeführt.

Ob der Bw weiteres Vermögen besitzt bzw. wie hoch seine monatlichen Einkünfte und Zahlungsverpflichtungen sind, ist nicht bekannt. Aus dem Finanzstrafakt ergibt sich lediglich,

dass er verheiratet und für zwei Kinder sorgepflichtig sei und private Schulden in Höhe von 150.000,00 € aus der Errichtung des Eigenheimes habe, die aber grundbürgerlich besichert seien.

In einem Gesuch, in dem der Bw beantragte, die zuletzt über ihn verhängte Geldstrafe von 15.000,00 € gnadenweise nachzusehen, führte der Verteidiger des Bw ergänzend aus, dass es dem Bw auf Grund einer koronaren Herzerkrankung nach zweimaligem Vorderwandinfarkt nicht mehr möglich sei, seiner beruflichen Tätigkeit nachzugehen, und ein Ansuchen wegen vorzeitigen Pensionsantritts bereits in Bearbeitung sei.

Einem Versicherungsdatenauszug ist zu entnehmen, dass der Bw bis 30. September 2008 bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft gemeldet war. Versicherungsdaten nach diesem Zeitraum sind nicht ersichtlich.

Der Bw ist 50 Jahre alt. Wenngleich derzeit auf Grund der dargestellten Aktenlage nicht erkennbar ist, ob er weiterhin erwerbstätig sein wird oder nicht, kann nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden gänzlich uneinbringlich sein werden. Der zulässige Umfang einer Haftungsinanspruchnahme ist überdies nicht mit der Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen begrenzt (vgl. VwGH 29.6.1999, 99/14/0128). Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt noch eine zumindest teilweise Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann.

Da der Bw, wie mehrere über ihn verhängte Geldstrafen dokumentieren, vorsätzlich und über einen längeren Zeitraum abgabenrechtliche Pflichten verletzt und auch keine Billigkeitsgründe vorgebracht hat, die eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung rechtfertigen könnten, war den Zweckmäßigsüberlegungen Vorrang vor dem Parteiinteresse einzuräumen und daher spruchgemäß zu entscheiden.

2) Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Der Zweck der Aussetzung der Einhebung liegt darin, dass ein Berufungswerber nicht generell einseitig mit allen Folgen einer potenziell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werden darf.

Die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung setzt schon nach dem Gesetzeswortlaut voraus, dass eine dem Aussetzungsantrag zu Grunde liegende Berufung noch anhängig ist.

Ist nach der Berufungserledigung ein Aussetzungsantrag unerledigt, so ist er als unbegründet abzuweisen (vgl. VwGH 4.12.2003, 2003/16/0496).

Gegenständlich war im Zeitpunkt der Entscheidung über den vorliegenden Aussetzungsantrag eine Berufung, von deren Erledigung die Höhe einer Abgabe abhing, nicht (mehr) anhängig, sodass eine Aussetzung nicht mehr in Betracht kam und die Berufung daher abzuweisen war.

Linz, am 11. November 2008