



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adr, vom 17. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 19. März 2008 betreffend einer Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 30.968,74 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Einkommensteuer (Abzugssteuer gem. § 99 EStG 1988)	01-12/91	€ 21.697,73
Säumniszuschlag	1992	€ 448,83
Zwangsstrafe	1992	€ 145,35
Verspätungszuschlag	1990	€ 26,96
Verspätungszuschlag	1990	€ 21,87
Verspätungszuschlag	1990	€ 43,60
Säumniszuschlag	1992	€ 8,72
Umsatzsteuer	10-12/91	€ 2.906,91
Säumniszuschlag	1992	€ 58,14
Verspätungszuschlag	10-12/91	€ 290,69
Säumniszuschlag	1992	€ 5,81
Säumniszuschlag	1992	€ 7,05
Säumniszuschlag	1992	€ 87,21
Verspätungszuschlag	01-06/92	€ 436,04
Säumniszuschlag	1992	€ 8,72
Pfändungsgebühr	1992	€ 49,93
Pfändungsgebühr	1992	€ 98,84

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Pfändungsgebühr	1993	€ 98,84
Säumniszuschlag	1993	€ 78,34
Pfändungsgebühr	1993	€ 98,84
Pfändungsgebühr	1993	€ 98,84
Säumniszuschlag	1993	€ 116,28
Pfändungsgebühr	1993	€ 106,83
Zwangsstrafe	1993	€ 145,35
Pfändungsgebühr	1993	€ 167,15
Säumniszuschlag	1992	€ 83,79
Pfändungsgebühr	1993	€ 168,53
Säumniszuschlag	1993	€ 145,35
Säumniszuschlag	1993	€ 14,53
Pfändungsgebühr	1994	€ 563,29
Pfändungsgebühr	1994	€ 484,80
Pfändungsgebühr	1994	€ 484,80
Pfändungsgebühr	1994	€ 333,42
Pfändungsgebühr	1994	€ 333,42
Pfändungsgebühr	1995	€ 336,77
Umsatzsteuer	1993	€ 418,09
Umsatzsteuer	2004	€ 1,94
Pfändungsgebühr	2007	€ 346,59
Auslagenersatz	2007	€ 0,55

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. März 2008 (zugestellt am 25. März 2008) zog das Finanzamt die Berufungswerberin (im Folgenden kurz als Bw bezeichnet) als ehemalige Vereinsleiterin gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens für folgende Abgabenschuldigkeiten des Vereines G: zur Haftung heran:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Einkommensteuer	01-12/91	€ 21.697,73
Säumniszuschlag	1992	€ 448,83
Zwangs- und Ordnungsstrafen	1992	€ 145,35
Verspätungszuschlag	1990	€ 26,96
Verspätungszuschlag	1990	€ 21,87
Verspätungszuschlag	1990	€ 43,60
Säumniszuschlag	1992	€ 8,72
Umsatzsteuer	10-12/1991	€ 2.906,91
Säumniszuschlag	1992	€ 58,14
Verspätungszuschlag	10-12/91	€ 290,69
Säumniszuschlag	1992	€ 5,81
Säumniszuschlag	1992	€ 7,05
Säumniszuschlag	1992	€ 87,21
Verspätungszuschlag	01-06/1992	€ 436,04
Säumniszuschlag	1992	€ 8,72
Eintreibungsgebühren	1992	€ 49,93
Eintreibungsgebühren	1992	€ 98,84
Eintreibungsgebühren	1993	€ 98,84
Einkommensteuer	1992	€ 3.915,83
Säumniszuschlag	1993	€ 78,34
Eintreibungsgebühren	1993	€ 98,84
Eintreibungsgebühren	1993	€ 98,84
Säumniszuschlag	1993	€ 116,28
Eintreibungsgebühren	1993	€ 106,83
Zwangs- und Ordnungsstrafen	1993	€ 145,35
Eintreibungsgebühren	1993	€ 167,15
Säumniszuschlag	1992	€ 83,79
Eintreibungsgebühren	1993	€ 168,53
Säumniszuschlag	1993	€ 145,35
Säumniszuschlag	1993	€ 14,53
Eintreibungsgebühren	1994	€ 563,29
Eintreibungsgebühren	1994	€ 484,80
Eintreibungsgebühren	1994	€ 484,80
Eintreibungsgebühren	1994	€ 333,42
Eintreibungsgebühren	1994	€ 333,42
Eintreibungsgebühren	1995	€ 336,77
Umsatzsteuer	1993	€ 418,09
Umsatzsteuer	2004	€ 1,94
Eintreibungsgebühren	2007	€ 346,59
Eintreibungsgebühren	2007	€ 0,55
Summe:		€ 34.884,57

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bw als Leiterin des Vereines G: im Hinblick auf die Bestimmung des § 80 Abs. 1 BAO verpflichtet gewesen wäre, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben entrichtet werden. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass diese gesetzliche Verpflichtung schuldhaft verletzt worden sei. Die Abgaben seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Einwendungen betreffend die Richtigkeit der Abgabenschuldigkeiten seien im Haftungsverfahren nicht zu erörtern. Gehe einem Haftungsverfahren ein Abgabenbescheid voraus, so sei die Behörde daran gebunden.

Es obliege außerdem dem Vertreter, den Nachweis für die Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger bezogen auf die einzelnen Fälligkeitstermine nachzuweisen. Darauf sei die Bw auch im Vorhalteverfahren hingewiesen worden.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 24. April 2008 Berufung erhoben. Mit gleichem Schriftsatz wurden gemäß § 248 BAO auch gegen die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide Berufungen erhoben.

In ihrer Begründung brachte die Bw vor, dass das Recht zur Haftungsinanspruchnahme verjährt sei. Der Haftungsbescheid betreffe Abgabenverbindlichkeiten, die bereits beinahe zur Gänze bis einschließlich Mai 1995 fällig gewesen seien. Diesbezüglich sei aber bis zur Einleitung des Verfahrens zur Heranziehung zur Haftung im November 2007 bereits ein Zeitraum von mehr als 12 Jahren vergangen.

Gemäß § 224 Abs. 3 BAO sei die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig. Dies könne vernünftigerweise nur so verstanden werden, dass auch nach einer erfolgten Abgabenfestsetzung gegenüber dem primär Abgabepflichtigen die Erlassung eines Haftungsbescheides eine neuerliche „erstmalige Geltendmachung“ eines Abgabenanspruches darstelle. Daher beginne nach Fälligkeit eines Abgabenfestsetzungsbescheides eine neuerliche Frist gemäß § 207 Abs. 2 BAO, innerhalb der gemäß den §§ 9, 80 BAO ein Haftungsbescheid zu erlassen bzw. ein Verfahren zu Geltendmachung einer derartigen Haftung einzuleiten gewesen wäre.

Das Finanzamt habe jedoch erst im November 2007 erstmals außenwirksame Verfahrenshandlungen zur Ermittlung der Voraussetzungen einer Abgabenhaftung vorgenommen. Selbst wenn die gegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten der G. auf einer Abgabenhinterziehung beruht hätten, wäre das Recht zur Erlassung eines Haftungsbescheides gegenüber der Bw gemäß den §§ 207 Abs. 2 iVm 224 Abs. 3 BAO jedenfalls bereits verjährt.

Weiters wurde vorgebracht, dass die Abgabenverbindlichkeiten gegenüber der primär Abgabepflichtigen nicht zu Recht bestünden.

Das Finanzamt vertrete zu Unrecht die Auffassung, dass die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung gegenüber dem primär Abgabepflichtigen im Haftungsverfahren nicht zu erörtern sei. Dies treffe nur zu, wenn bereits ein rechtskräftiger Abgabenbescheid über die jeweilige Verbindlichkeit vorliege. Nur in einem solchen Fall bestehe eine Bindung der Behörde an die Rechtskraft des Abgabenbescheides. Davon gehe im Übrigen auch das im Bescheid zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Dezember 1996, Zahl 94/14/0148, aus.

Die Behörde habe jedoch übersehen, dass im vorliegenden Fall keiner der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide in Rechtskraft erwachsen sei. Die G. habe gegen sämtliche Abgabenbescheide rechtzeitig Berufung erhoben. Die Rechtsmittelverfahren seien allesamt noch anhängig. Es sei dem Finanzamt bislang noch nicht gelungen, rechtskräftig eine Abgabepflicht der G. festzustellen. Die Abgabenerhebung sei teilweise auch ausgesetzt worden. Es könne aber nicht angehen, dass dessen ungeachtet im Haftungsverfahren gegen das Bestehen der Abgabenverbindlichkeit keine Argumente vorgebracht werden könnten und die Berufungswerberin begründen müsse, warum sie die bekämpften und teilweise sogar ausgesetzten Abgabenschulden für Gewinne, welche der Verein nie vereinnahmt habe, aus den nicht vorhandenen Mitteln nicht beglichen habe.

Unter diesen Umständen sei die zitierte Rechtsansicht zur Bindungswirkung von Abgabenbescheiden unanwendbar. Auch die zitierte Judikatur sei unanwendbar. Solange keine rechtskräftige Abgabenfestsetzung vorliege, trete die Tatbestandsvoraussetzung eines Abgabenbescheides für das Haftungsverfahren nicht ein. Daher müsse schon aufgrund rechtsstaatlicher Erwägungen der Gegenbeweis des Nichtvorliegens einer Abgabenverbindlichkeit zulässig sein.

Gemäß § 281 Abs.1 BAO könne die Abgabenbehörde immer dann, wenn Rechtsfragen, die in einem anderen Verfahren noch nicht rechtskräftig mit Bescheid geklärt sind, in einem Berufungsverfahren aber von wesentlicher Bedeutung sind, die Entscheidung über die Berufung aussetzen und die rechtskräftige Klärung dieser Rechtsfragen abwarten. Dies könne insbesondere auch im Falle des Haftungsverfahrens geschehen. Somit gebiete schon eine Zusammenschau mit § 281 BAO, dass sich die Abgabenbehörde im Haftungsverfahren mit der Rechtsfrage, ob die zu Grunde liegende Abgabenverbindlichkeit zu Recht besteht, auseinandersetzen muss, wenn über die Abgabenvorschreibung eine Berufung anhängig ist. Jede andere Ansicht würde einen Widerspruch zu § 281 Abs. 1 BAO ergeben, weil dort ein Zuwarten auf die Berufungsentscheidung über präjudizielle Rechtsfragen vorgesehen sei. In Wahrheit seien sämtliche Abgabenverbindlichkeiten der G. zur Gänze nicht berechtigt.

Zudem treffe die Bw in ihrer Eigenschaft als Organ der primär Abgabepflichtigen kein Verschulden an der Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgaben.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung einer juristischen Person nach außen berufenen Personen aus den Mitteln, die sie verwalten, die der juristischen Person vorgeschriebenen Abgaben zu entrichten. Die G. habe aber im Zeitpunkt des Fälligwerdens der gegenständlichen Abgaben über keine liquiden Mittel verfügt. Im Gegenteil, sie habe in den Jahren 1991 und 1992 sogar Darlehen aufnehmen müssen, um die laufenden Produktionskosten der Filme, sowie den Verlag von Büchern und Schriften etc., zu finanzieren. Die Bezahlung der Künstler, Autoren, Steuerberater und Rechtsanwälte sei im Vorhinein erfolgt, da diese sonst die

Leistungen gar nicht erbracht hätten. Es liege keine Bezahlung im Nachhinein vor, somit könne keine Gläubigerbevorzugung, die eine Haftung der Bw nach § 9 BAO auslöse, vorliegen. Was die Ausgabe von Mitteln für Literaturkauf betreffe, so sei die Bezahlung Zug um Zug erfolgt, was ebenfalls keine Gläubigerbevorzugung bewirkt habe.

Die Gläubigerbanken hätten nicht bedient werden können, da schon dafür keine Mittel mehr vorhanden gewesen seien. Daher seien diese gegenüber dem Finanzamt nicht bevorzugt worden.

Gegen die abweisende Berufungsvereentscheidung vom 30. April 2008, zugestellt am 6. Mai 2008, wurde mit Eingabe vom 7. Mai 2008 form- und fristgerecht der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2 BAO).

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

Die Inanspruchnahme zur Haftung setzt daher die Stellung als Vertreter, das Bestehen einer Abgabenforderung gegen die Vertretenen, die Uneinbringlichkeit, die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter, das Verschulden des Vertreters und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus.

Es steht außer Streit, dass die Bw im maßgeblichen Zeitraum Leiterin des Vereines G: war und daher zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, welche zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Unbestritten ist weiters, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben und Nebengebühren bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind. Neben den zahlreichen erfolglosen Vollstreckungsmaßnahmen wird dies auch durch den Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 14. August 2007 bestätigt, womit die Eröffnung des Konkurses mangels Kostendeckung abgewiesen worden ist (vgl. VwGH 13.9.1988, [86/14/0095](#)).

Das Recht zur Einhebung der in die Haftung einbezogenen Abgabenschuldigkeiten ist entgegen der Behauptung der Bw noch nicht verjährt.

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

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

Dem Finanzamtsakt ist zu entnehmen, dass im gegenständlichen Fall laufend auf die Einbringung gerichtete und nach außen erkennbare Amtshandlungen vorgenommen worden sind. So haben - neben anderen - folgende Maßnahmen jedenfalls die Verjährungsfrist unterbrochen.

- Vollstreckungsmaßnahmen am 9. Dezember 1992, am 7. Februar 1993, am 8. April 1993, am 12. Jänner 1994, am 15. Februar 1995, am 4. Juni 1996, am 1. April 1997, am 22. Jänner 1998, am 1. Februar 1999, am 1. Februar 2000, am 4. Jänner 2001.
- Anfrage an die Meldebehörde vom 5. Februar 2002
- Vorsprache betreffend Abgabenrückstand beim Finanzamt X. am 19. April 2002
- Schreiben des Finanzamtes X. vom 25. Juli 2005 und dessen Beantwortung vom 3. August 2005
- Antrag auf Eröffnung des Konkurses vom 20. April 2007

Eine Inanspruchnahme als Haftender ist keine neuerliche „erstmalige Geltendmachung“ eines Abgabenanspruches. Es handelt sich dabei um eine Maßnahme der Einhebung. Der Hinweis auf § 224 Abs. 3 BAO geht daher ins Leere. Die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten sind allesamt gegenüber der Primärschuldnerin bereits geltend gemacht worden.

Soweit sich die Bw gegen das Bestehen der Abgabenverbindlichkeiten gegenüber der Primärschuldnerin wendet, ist sie darauf zu verweisen, dass die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27.1.2010, [2009/16/0309](#) mwN) als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten ist, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist.

Mit Ausnahme der Einkommensteuerbeträge (Position 1 und 19 der Beilage zum Haftungsbescheid) ist jeweils ein Bescheid an die Primärschuldnerin ergangen.

Mit ihrem Vorbringen, dass keiner der dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide in Rechtskraft erwachsen sei, übersieht die Bw, dass gemäß § 254 BAO durch die Einbringung einer Berufung die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird. Auch der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 13. September 1988, 86/14/0095, darauf hinweisend ausgesprochen, dass die Haftungsinanspruchnahme nicht die Rechtskraft (im formellen Sinn) des an den Erstschuldner gerichteten Abgabenbescheides voraussetzt.

Wie die Einsicht in das Steuerkonto ergeben hat, entspricht auch die behauptete teilweise Aussetzung der Abgabeneinhebung nicht den Tatsachen. Auf dem Steuerkonto werden keine entsprechenden Anmerkungen ausgewiesen.

Davon abgesehen ist über den in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. Februar 2008 zitierte Antrag auf Wiedereinsetzung und Berufung vom 30. Jänner 1993 mit Bescheid des Finanzamtes (Datum des Poststempels 11. März 1993) abweislich entschieden worden. Der Abweisungsbescheid wurde von der Bw im Rahmen einer am 20. Juli 2010 stattgefundenen Erörterung des Falles selbst vorgelegt.

Auch die mit ergänzender Vorhaltsbeantwortung vom 14. Februar 2008 vorgelegte Berufung vom 24. September 1993 gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum 1 - 6/1993 ist seitens des Finanzamtes mit Berufungsvorentscheidung erledigt worden (Stattgabe). Der Abgabenbetrag wurde am 18. November 1993 auf dem Steuerkonto wieder gutgeschrieben. Für die aus dem genannten Bescheid resultierende Abgabenschuld ist die Bw gar nicht zur Haftung herangezogen worden. Der Umsatzsteuerbetrag in Höhe von € 418,09 für das Jahr 1993 wurde mit einem weiteren Bescheid vorgeschrieben.

Wenn die Bw weiters vorbringt, dass es schon aus rechtsstaatlichen Erwägungen zulässig sein müsse, im Haftungsverfahren auch Argumente gegen das Bestehen einer Abgabenschuld vorzubringen, ist sie auf das Verfahren nach § 248 BAO zu verweisen, wonach der Haftungspflichtige innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch berufen kann. Dies hat die Bw auch getan. Das Berufungsrecht des Haftungspflichtigen gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch gemäß § 248 BAO setzt allerdings voraus, dass ihm gegenüber der Haftungsbescheid wirksam ergangen ist (vgl. VwGH 13.04.2005, [2004/13/0027](#)). Das Finanzamt wird daher das Verfahren nach § 248 BAO nach Bestätigung des Haftungsbeschei-

des weiterzuführen haben. Ein Haftungspflichtiger hat daher sehr wohl die Möglichkeit unabhängig allfälliger Berufungen des Erstschuldners Einwände gegen die Höhe eines Abgabenbescheides zu erheben.

Die von der Bw angestellten Überlegungen zu § 281 Abs. 1 BAO gehen ins Leere, weil die zuständige Behörde im Verfahren nach § 248 BAO nicht über den Abgabenanspruch entscheiden kann, solange nicht über die Haftung entschieden worden ist.

Anders verhält es sich jedoch, wenn dem Haftungsverfahren kein Abgabenbescheid vorausgeht. Im vorliegenden Fall betrifft dies - wie bereits erwähnt - die Beträge an Einkommensteuer 01-12/91 in Höhe von € 21.697,73 und 1992 in Höhe von € 3.915,83. Es handelt sich dabei jeweils um eine Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 für an beschränkt Steuerpflichtige bezahlte Honorare. Gemäß § 101 Abs. 1 leg. cit. hat der Schuldner die innerhalb eines Kalendermonats gemäß § 99 EStG 1988 einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Steuerabzug gemäß § 99 EStG“ spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonats an das zuständige Finanzamt abzuführen. Gemäß Abs. 3 par. cit. hat der Schuldner außerdem spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonats dem nach Abs. 1 zuständigen Finanzamt die Höhe der dem Steuerabzug unterliegenden Beträge und die Höhe der abgezogenen Steuerbeträge mitzuteilen.

Im Fall der aushaftenden Einkommensteuer als Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 in Höhe von € 21.697,73 erfolgte die Mitteilung (ursprüngliche Höhe ATS 308.785,00) unter Bezahlung eines Betrages von (nur) zwei Schilling mit Erlagschein vom 21. September 1993. Die Vorschreibung erfolgte daher erklärungsgemäß. Im Hinblick auf die von der Bw vorgelegten Kontounterlagen für das Jahr 1991, worin die Bezahlung von Künstlerhonoraren ausgewiesen ist, und ihren diesbezüglichen Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung besteht kein Zweifel am Bestehen der Abgabenschuld. Auch im Bericht einer am 5. November 1993 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung wurde die Belastung des Kontos mit der Einkommensteuer gemäß § 99 EStG 1988 für das Jahr 1991 für ausländische Künstler als zutreffend schriftlich festgehalten.

Mit der lediglich undifferenzierten generellen Behauptung, dass die Abgabenvorschreibungen allesamt unrichtig seien, vermag die Bw die Rechtswidrigkeit der Abzugsteuer für das Jahr 1991 nicht aufzuzeigen.

Die auf dem Steuerkonto verbuchte Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 für das Jahr 1993 in Höhe von € 3.915,83 ist jedoch nicht nachvollziehbar. Ein entsprechender Beleg oder eine entsprechende Feststellung konnte vom Finanzamt nicht vorgelegt werden. Es findet sich auch sonst kein Hinweis, dass noch im Jahr 1993 Honorare an beschränkt steuerpflichtige

Personen ausbezahlt worden wären. Dieser Betrag war daher aus der Haftungssumme auszuscheiden.

Die zur Vertretung berufenen Personen einer juristischen Person, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen konnten, dass die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet werden, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annahmen darf. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. für viele VwGH 9.7.1997, [94/13/0281](#)).

Es ist zutreffend, dass die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, nur insoweit besteht, als hiefür liquide Mittel vorhanden sind. Das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung hat aber nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen sondern der Vertreter (vgl. VwGH 26.9.2000, [99/13/0090](#)).

Reichen die Mittel nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so ist der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz). Er darf hierbei die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (vgl. VwGH 29.3.2001, [2000/14/0149](#)). Vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sind Abfuhrabgaben und somit auch die Beträge gemäß § 99 EStG 1988.

Trotz eines entsprechenden Vorhaltes und der nochmaligen Aufforderung in der Ladung zum Erörterungsgespräch wurde von der Bw nicht der ihr obliegenden Konkretisierungspflicht betreffend die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes entsprochen. Aus den vorgelegten Unterlagen (Saldenlisten, Ergebnisübersicht samt Konten 1991, Einnahmen- und Ausgabenrechnung 1992 und 1993) und Vorhaltsbeantwortung ist jedoch evident, dass Zahlungen getätigt wurden und somit Geldmittel vorhanden sein mussten.

Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat entgegen der Ansicht der Bw auch die getätigten Zug um Zug Geschäfte zu umfassen (vgl. VwGH 27.4.2005, [2004/14/0030](#)).

Gelingt aber der Nachweis über die Gleichbehandlung nicht, kann für den gesamten uneinbringlichen Abgabenbetrag die Haftung geltend gemacht werden (zB VwGH 27.9.2000, [95/14/0056](#); VwGH 29.3.2001, [2000/14/0149](#)).

Hinsichtlich der Abzugsteuer gemäß § 99 BAO ist festzuhalten, dass hierfür jedenfalls die Verpflichtung bestanden hat, den entsprechenden Betrag einzubehalten und an das zuständige Finanzamt abzuführen. Abgesehen davon, dass selbst die Mitteilung zumindest mehr als 1 ½ Jahre verspätet erfolgte, wurden die einzubehaltenen Beträge jedoch nie entrichtet.

Das Finanzamt konnte daher zu Recht von einer schuldhaften Pflichtverletzung und der Kaufsalität für die Uneinbringlichkeit ausgehen.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Entscheidungen, die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen zu treffen hat, müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstellt. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist.

Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus der Aktenlage ergeben sich Anhaltspunkte für eine allfällige abweichende Ermessensübung aus Billigkeitserwägungen.

In Bezug auf die Bezeichnung der Abgabenschuldigkeiten war eine Anpassung an die Bezeichnung in den dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Nebengebührenbescheiden (Pfändungsgebühr bzw. Auslagenersatz statt allgemein Eintreibungsgebühren) vorzunehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. November 2010