



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.P., (Bw.) vom 26. April 2011 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch HR Mag. Sabine Niederreiter-Stipsits, vom 18. März 2011 gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

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

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	10/2006	15.12.2006	11.559,57
Umsatzsteuer	11/2006	15.1.2007	1.836,68
Umsatzsteuer	11/2006	17.1.2007	1.243,32
Umsatzsteuer	1/2007	15.3.2007	3.481,12
Umsatzsteuer	1/2007	16.3.2007	5.803,60
Umsatzsteuer	5/2007	16.7.2007	662,18
Säumniszuschlag 3	2007	17.10.2007	90,83
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	92,92

Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	83,74
Säumniszuschlag 1	2006	17.10.2007	431,20
Säumniszuschlag 1	2006	17.10.2007	246,40
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	69,62
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	116,07
Lohnsteuer	2006	15.1.2007	183,60
Dienstgeberbeitrag (DB)	2006	15.1.2007	36,45
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)	2006	15.1.2007	3,56
Körperschaftsteuer	1-3/2008	15.2.2008	1.750,00
Säumniszuschlag 2	2006	18.2.2008	215,60
Säumniszuschlag 2	2006	18.2.2008	123,20
Säumniszuschlag 2	2007	18.2.2008	58,04
Umsatzsteuer	1/2008	17.3.2008	1.000,00
Umsatzsteuer	2/2008	15.4.2008	2.437,58
Umsatzsteuer	3/2008	15.5.2008	2.349,66
Säumniszuschlag 3	2006	16.5.2008	171,63
Säumniszuschlag 3	2006	16.5.2008	123,20
Säumniszuschlag 3	2007	16.5.2008	58,04
Pfändungsgebühr	2008	4.11.2008	10,00

Barauslagenersatz	2008	4.11.2008	0,55
Pfändungsgebühr	2009	16.2.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	16.2.2009	0,55
Körperschaftsteuer	1-3/2009	16.2.2009	874,00
Pfändungsgebühr	2009	29.7.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	29.7.2009	0,55
Pfändungsgebühr	2009	13.8.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	13.8.2009	0,55
Körperschaftsteuer	7-9/2009	17.8.2009	437,00
Pfändungsgebühr	2009	2.9.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	2.9.2009	0,55
Pfändungsgebühr	2009	19.10.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	19.10.2009	0,55
Körperschaftsteuer	10-12/2009	16.11.2009	439,00
Körperschaftsteuer	1-3/2010	15.2.2010	437,00
Umsatzsteuer	12/2009	15.2.2010	345,86
Pfändungsgebühr	2010	7.4.2010	12,43
Barauslagenersatz	2010	7.4.2010	0,55
Körperschaftsteuer	4-6/2010	17.5.2010	437,00
Normverbrauchsabgabe	1-12/2004	15.2.2005	10.114,94

Säumniszuschlag 1	2005	18.6.2010	202,30
Säumniszuschlag 1	2006	18.6.2010	80,00
Säumniszuschlag 1	2007	18.6.2010	52,28
Säumniszuschlag 1	2009	18.06.2010	102,92
Pfändungsgebühr	2010	30.6.2010	487,83
Barauslagenersatz	2010	30.6.2010	0,55
Körperschaftsteuer	7-9/2010	16.8.2010	437,00
Umsatzsteuer	2004	15.2.2005	2.000,00
Umsatzsteuer	2005	15.2.2006	2.000,00
Umsatzsteuer	2006	15.2.2007	1.613,80
Umsatzsteuer	2007	15.2.2008	227,16
Umsatzsteuer	2008	16.2.2009	3.146,00
Kapitalertragsteuer	2004	27.4.2010	3.999,60
Kapitalertragsteuer	2005	27.4.2010	8.000,00
Kapitalertragsteuer	2006	27.4.2010	57.835,54
Kapitalertragsteuer	2007	27.4.2010	6.000,00
Körperschaftsteuer	2004	27.4.2010	1.489,72
Anspruchszinsen	2004	4.6.2010	237,94
Körperschaftsteuer	2005	4.6.2010	4.367,86
Anspruchszinsen	2005	4.6.2010	650,44

Körperschaftsteuer	2006	4.6.2010	41.805,84
Anspruchszinsen	2006	4.6.2010	4.162,71
Aussetzungszinsen	2010	2.9.2010	446,99
Pfändungsgebühr	2010	8.9.2010	591,71
Barauslagenersatz	2010	8.9.2010	0,55
Körperschaftsteuer	10-12/2010	15.11.2010	439,00
Säumniszuschlag 2	2005	18.11.2010	101,15
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	492,19
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	78,61
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	137,36
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	1.388,77
Pfändungsgebühr	2010	2.12.2010	1.697,62
Barauslagenersatz	2010	2.12.2010	0,55
Säumniszuschlag 2	2009	17.1.2011	51,46
Säumniszuschlag 2	2010	17.1.2011	246,10
Säumniszuschlag 2	2010	17.1.2011	68,68
Säumniszuschlag 2	2010	17.1.2011	733,68
Körperschaftsteuer	1-3/2011	15.2.2011	437,00
Säumniszuschlag 3	2005	17.2.2011	101,15
Säumniszuschlag 3	2009	18.4.2011	51,46

Säumniszuschlag 3	2010	18.4.2011	68,68
Säumniszuschlag 3	2010	18.4.2011	891,06
Säumniszuschlag 3	2010	18.4.2011	88,72

Summe: € 194.400,87

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart hat am 18. März 2011 einen Haftungsbescheid erlassen und die Bw. für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der Firma S.GmbH zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	9/2006	15.11.2006	2.580,92
Umsatzsteuer	10/2006	15.12.2006	12.320,00
Umsatzsteuer	11/2006	15.1.2007	1.836,68
Umsatzsteuer	11/2006	17.1.2007	1.243,32
Umsatzsteuer	1/2007	15.3.2007	3.481,12
Umsatzsteuer	1/2007	16.3.2007	5.803,60
Umsatzsteuer	5/2007	16.7.2007	662,18
Säumniszuschlag 3	2007	17.10.2007	90,83
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	92,92
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	83,74
Säumniszuschlag 1	2006	17.10.2007	431,20
Säumniszuschlag 1	2006	17.10.2007	246,40
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	69,62
Säumniszuschlag 1	2007	17.10.2007	116,07

Lohnsteuer	2006	15.1.2007	183,60
Dienstgeberbeitrag (DB)	2006	15.1.2007	36,45
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)	2006	15.1.2007	3,56
Körperschaftsteuer	1-3/2008	15.2.2008	1.750,00
Säumniszuschlag 2	2006	18.2.2008	215,60
Säumniszuschlag 2	2006	18.2.2008	123,20
Säumniszuschlag 2	2007	18.2.2008	58,04
Umsatzsteuer	1/2008	17.3.2008	1.000,00
Umsatzsteuer	2/2008	15.4.2008	2.437,58
Umsatzsteuer	3/2008	15.5.2008	2.349,66
Säumniszuschlag 3	2006	16.5.2008	171,63
Säumniszuschlag 3	2006	16.5.2008	123,20
Säumniszuschlag 3	2007	16.5.2008	58,04
Pfändungsgebühr	2008	4.11.2008	10,00
Barauslagenersatz	2008	4.11.2008	0,55
Pfändungsgebühr	2009	16.2.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	16.2.2009	0,55
Körperschaftsteuer	1-3/2009	16.2.2009	874,00
Pfändungsgebühr	2009	29.7.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	29.7.2009	0,55
Pfändungsgebühr	2009	13.8.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	13.8.2009	0,55
Körperschaftsteuer	7-9/2009	17.8.2009	437,00
Pfändungsgebühr	2009	2.9.2009	10,00

Barauslagenersatz	2009	2.9.2009	0,55
Pfändungsgebühr	2009	19.10.2009	10,00
Barauslagenersatz	2009	19.10.2009	0,55
Körperschaftsteuer	10-12/2009	16.11.2009	439,00
Körperschaftsteuer	1-3/2010	15.2.2010	437,00
Umsatzsteuer	12/2009	15.2.2010	345,86
Pfändungsgebühr	2010	7.4.2010	12,43
Barauslagenersatz	2010	7.4.2010	0,55
Körperschaftsteuer	4-6/2010	17.5.2010	437,00
Normverbrauchsabgabe	1-12/2004	15.2.2005	10.114,94
Säumniszuschlag 1	2005	18.6.2010	202,30
Säumniszuschlag 1	2005	18.6.2010	312,00
Säumniszuschlag 1	2006	18.6.2010	80,00
Säumniszuschlag 1	2007	18.6.2010	52,28
Säumniszuschlag 1	2009	18.06.2010	102,92
Pfändungsgebühr	2010	30.6.2010	487,83
Barauslagenersatz	2010	30.6.2010	0,55
Körperschaftsteuer	7-9/2010	16.8.2010	437,00
Umsatzsteuer	2004	15.2.2005	2.000,00
Umsatzsteuer	2005	15.2.2006	4.000,00
Umsatzsteuer	2006	15.2.2007	2.613,80
Umsatzsteuer	2007	15.2.2008	1.227,16
Umsatzsteuer	2008	16.2.2009	5.146,00
Kapitalertragsteuer	2004	27.4.2010	3.999,60

Kapitalertragsteuer	2005	27.4.2010	8.000,00
Kapitalertragsteuer	2006	27.4.2010	107.493,89
Kapitalertragsteuer	2007	27.4.2010	90.229,61
Körperschaftsteuer	2004	27.4.2010	1.489,72
Anspruchszinsen	2004	4.6.2010	237,94
Körperschaftsteuer	2005	4.6.2010	6.867,86
Anspruchszinsen	2005	4.6.2010	1.022,74
Körperschaftsteuer	2006	4.6.2010	89.106,18
Anspruchszinsen	2006	4.6.2010	8.872,49
Aussetzungszinsen	2010	2.9.2010	1.328,85
Pfändungsgebühr	2010	8.9.2010	591,71
Barauslagenersatz	2010	8.9.2010	0,55
Körperschaftsteuer	10-12/2010	15.11.2010	439,00
Säumniszuschlag 2	2005	18.11.2010	101,15
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	492,19
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	78,61
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	137,36
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	1.782,12
Säumniszuschlag 1	2010	18.11.2010	177,45
Pfändungsgebühr	2010	2.12.2010	1.697,62
Barauslagenersatz	2010	2.12.2010	0,55
Säumniszuschlag 2	2005	17.1.2011	156,00
Säumniszuschlag 2	2009	17.1.2011	51,46
Säumniszuschlag 2	2010	17.1.2011	246,10

Säumniszuschlag 2	2010	17.1.2011	68,68
Säumniszuschlag 2	2010	17.1.2011	891,06
Säumniszuschlag 2	2010	17.1.2011	88,72
Körperschaftsteuer	1-3/2011	15.2.2011	437,00
Säumniszuschlag 3	2005	17.2.2011	101,15
Säumniszuschlag 3	2009	18.4.2011	51,46
Säumniszuschlag 3	2010	18.4.2011	68,68
Säumniszuschlag 3	2010	18.4.2011	891,06
Säumniszuschlag 3	2010	18.4.2011	88,72

Summe: € 394.679,36

Dagegen richtet sich die Berufung vom 23. April 2011, in der eingewendet wird, dass gegen die nach einer abgabenbehördlichen Prüfung vorgeschriebenen Abgabennachforderungen für die Jahre 2004 bis 2008 weiterhin ein Berufungsverfahren offen sei. In diesem Verfahren seien weitere Unterlagen zur Entlastung gegen die Vorwürfe der verdeckten Gewinnausschüttung und die grifweisigen Zuschätzungen vorgelegt worden, es bestünden damit gute Erfolgsaussichten. Der angefochtene Betrag mache in Summe € 295.414,27 aus.

Die Bw. sei seit der Einstellung der Finanzierung der Bank. im Herbst 2008 auch mit einer Klage der Bank konfrontiert, daher fehlten seit November 2008 die liquiden Mittel, um Gläubiger zur Gänze zu befriedigen. Die verbliebenen Gläubiger, im Wesentlichen die Bank und die Abgabenbehörde, seien jedoch gleichmäßig bedient worden. Bei einer erfolgreichen Berufungserledigung sei auch mit dem Wegfall der Säumniszuschläge, Vollstreckungsgebühren, Anspruchszinsen und Aussetzungszinsen zu rechnen, daher werde ersucht, der Berufung statt zu geben und den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Über die Berufung wurde mit teilweise stattgebender Berufungsverentscheidung vom 9. November 2011 abgesprochen und dazu festgehalten, dass die Bw. seit 18. Dezember 2002 als handelsrechtliche Geschäftsführerin fungiert, jedoch seit November 2008 keinerlei Zahlungen mehr an die Abgabenbehörde geleistet habe. Die Vollstreckungsversuche seien erfolglos geblieben. Der Vertreter einer Gesellschaft habe nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, dies verlange eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass die

Geschäftsführerin im Haftungsverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen habe.

Der reine Hinweis in der Berufung auf das Fehlen liquider Mittel zur gänzlichen Befriedigung aller Gläubiger erfülle dieses Konkretisierungsgebot nicht. Die Einschränkung der Haftungsinanspruchnahme auf € 188.386,32 beruhe darauf, dass laut Rückstandsausweis vom 8. November 2001 die Pfändungsgebühren, Säumniszuschläge und Barauslagen herabgesetzt worden seien.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 17. Dezember 2011, der keine weiteren Ausführungen in der Sache enthält.

Auf Zustellung eines Vorhaltes vom 22. November 2012 hat der steuerliche Vertreter die Zurücklegung der Vollmacht bekannt gegeben. Die Bw. hat den Vorhalt mit einer Anfrage zur wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft nicht behoben (Zustellung durch Hinterlegung am 11.12.2012).

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 eingebbracht werden konnten.

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

Die Gesellschaft leistet unbestritten seit November 2008, somit seit fast genau 4 Jahren, keine Zahlungen mehr, zahlreiche Vollstreckungsversuche blieben erfolglos. Die Gesellschaft übt nach den Erhebungen der Abgabenbehörde erster Instanz keine Tätigkeit mehr aus. Lediglich bis zum Sommer 2012 wurden kleine Umsatzsteuergutschriften aus Vorsteuern aus Mietzahlungen geltend gemacht, die zu einer Verminderung des Abgabenrückstandes geführt haben.

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

Die Bw. fungiert seit 18. Dezember 2002 als handelsrechtliche Geschäftsführerin und war daher grundsätzlich verpflichtet, für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum ihrer Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Zur Frage einer schuldhafte 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 eingebraucht 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. Die Haftung nach [§ 9 BAO](#) erfordert allerdings auch eine schuldhafte Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten. Deshalb hat sich die Behörde mit den Einwänden des zur Abgabenhaftung herangezogenen Geschäftsführers zu befassen, dass ihn an der im Zuge einer Prüfung ermittelten Abgabennachforderung kein Verschulden getroffen habe (VwGH 13.9.2006, 2003/13/0131).

Erst wenn man zu dem Schluss kommt, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt, ist quasi in einem zweiten Prüfungsschritt für eine Haftungsinanspruchnahme ein Vorbringen zur Höhe der festgesetzten schuldhafte nicht entrichteten Abgabe als irrelevant zu bewerten und die Partei darauf zu verweisen, dass Streitigkeiten darüber im Festsetzungsverfahren auszutragen sind.

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).

Zu den Abgaben, für die der Bw. zur Haftung herangezogen wurde und seiner diesbezüglichen schuldhafte 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.

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.

Am 4. Dezember 2006 wurde zunächst für September 2006 nur eine Zahllast von € 634,06, am 27. Dezember 2006 für Oktober 2006 nur eine Zahllast von € 2.367,61, am 18. Jänner 2007 für November 2006 eine Gutschrift von € 1.243,32 und am 21. März 2007 für Jänner 2007 ebenfalls eine Gutschrift von € 5.803,60 verbucht.

Nach Erstattung einer Selbstanzeige am 29. Mai 2007 wurde eine Umsatzsteuernachschaubehalten und der einbekannt aus Scheinrechnungen resultierende Vorsteuerabzug berichtigt.

Am 17. August 2007 wurde für September 2006 eine weitere Zahllast von € 21.560,00 vorgeschrieben.

Ebenfalls am 17. August 2007 wurde für Oktober 2006 eine weitere Zahllast von € 12.320,00 vorgeschrieben.

Die Zahllast für September 2006 wurde zwischenzeitig gänzlich beglichen, die für Oktober teilweise.

Für November 2006 ist tatsächlich eine Zahllast von € 1.836,68 vorzuschreiben gewesen und für Jänner 2007 eine Zahllast von € 3.481,12. Die Gesamtzahllasten für diese Monate wurden bisher nicht beglichen.

Für Mai 2007 wurde keine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht, weswegen die Betriebsprüfung eine Zahllast von € 1.658,36 ermittelte, von der noch € 662,18 aushaften.

Am 26. März 2008 wurde zur Umsatzsteuer für Jänner 2008 eine Zahllast von € 2.277,21 gemeldet und entrichtet, die weitere festgesetzte Zahllast für diesen Monat im Ausmaß von € 1.000,00 blieb unbeglichen.

Die Zahllast für Februar 2008 in der Höhe von € 2.437,58 wurde am 28. April 2008 lediglich gemeldet aber nicht entrichtet, ebenso die Zahllast für März 2008 in der Höhe von € 2.349,66, die am 26. Mai 2008 gemeldet wurde.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2009 in der Höhe von € 345,86 wurde am 25. Februar 2010 lediglich gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Diese Selbstberechnungsabgaben wurden demnach entgegen der Bestimmung des § 21 UStG bei Fälligkeit nicht entrichtet, was als schuldhafte Pflichtverletzung zu sehen ist.

Für die Jahre 2004 bis 2008 wurde eine Betriebsprüfung abgehalten, deren Ergebnisse im Bericht vom 8. April 2010 festgehalten wurden:

„Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen waren die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2007 und 2008 im Schätzungswege zu ermitteln.“

„Für die Jahre 2004 bis 2008 wurden weder Belege noch eine Buchhaltung vorgelegt. Für 2007 und 2008 existierte eine Buchhaltung, in die verbuchten Belege konnte jedoch nicht Einsicht genommen werden. Begründet wird die Nichtvorlage von Buchhaltung und Belegen damit, dass der damalige Steuerberater die entsprechenden Unterlagen nicht herausgibt, wobei von diesem diese Darstellung bestritten wird. Das Kassakonto weist im Jahr 2007 immer wieder einen negativen Saldo aus. Bei der vorangehenden Umsatzsteuersonderprüfung wurden unglaublich hohe Kassastände festgestellt.“

„Der Lebensunterhalt der Geschäftsführerin kann aus dem ausbezahlten Geschäftsführerbezug nicht bestritten werden. Der Geldfluss im Zusammenhang mit der Argumentation, dass die entsprechenden Geldmittel aus Darlehen bzw. eine Erbschaft stammen, kann nicht nachgewiesen werden.“

Die Betriebsprüfung ging mit Umsatzzuschätzungen vor, die griffweisen Zuschätzungen betrugen für 2004 € 10.000,00, 2005 € 20.000,00, 2006 € 15.000,00, 2007 € 20.000,00 und 2008 € 20.000,00.

Die im Jahr 2004 als Aufwand verbuchten Fremdleistungen in der Höhe von € 68.000,00 wurden steuerlich nicht anerkannt, da sie nicht belegt wurden. Daraus resultiert auch eine Vorsteuerkürzung von € 13.600,00.

Eine weitere Prüfungsfeststellung betraf unter TZ 4 des Prüfungsberichtes die Darlehensgewährung an den Gesellschafter E.S. ab dem Jahr 2006. Der Prüfer wertete die Darlehensgewährung als verdeckte Gewinnausschüttung, da keine Verträge zu einer Rückzahlungsverpflichtung vorgelegt werden konnten und keine Zinsen verrechnet worden waren. Die verdeckten Gewinnausschüttungen für 2006 betragen demnach € 304.481,67 und für 2007 € 246.688,83.

Die Umsatzzuschätzungen und die nicht anerkannten Darlehensgewährungen führten zu folgenden Kapitalertragsteuervorschreibungen: Kest 2004 € 31.200,00, Kest 2005 € 8.000,00, Kest 2006 € 107.493,89, Kest 2007 € 90.229,61, Kest 2008 € 8.000,00 und Körperschaftsteuernachforderungen: Köst 2004 € 24.609,72, Köst 2005 € 6.867,86. Köst 2006 € 89.106,18.

Zudem stellte die Betriebsprüfung fest, dass bisher eine Entrichtung der Normverbrauchsabgabe für einen im August 2004 angeschafften PKW unterblieben war, obwohl dieses Auto nicht wie angegeben als Vorführwagen genutzt, sondern im laufenden

Betrieb der Gesellschaft eingesetzt worden war. Die Normverbrauchsabgabe von € 10.114,94 wurde vorgeschrieben, jedoch nicht entrichtet.

Der Berufung gegen die Prüfungsfeststellungen war teilweise Erfolg beschieden. Am 11. Jänner 2011 und 2. November 2011 (demnach nach Erlassung des Haftungsbescheides) ergingen nach einer Berufungsvorentscheidung mit Reduzierung der griffweisen Zuschätzung, Anerkennung des Aufwandes im Jahr 2004 und Korrekturen bezüglich der Wertung der Darlehensgewährung als verdeckte Gewinnausschüttung (das Verrechnungskonto wurde um die Forderungen bereinigt, die aus der Zeit nach dem Ausscheiden von E.S. als Gesellschafter angefallen sind) folgende Bescheide neu:

Kapitalertragsteuer 2004 € 3.999,60, Kapitalertragsteuer 2006 € 57.835,54, Kapitalertragsteuer 2007 € 6.000,00, Umsatzsteuer 2004 € 2.000,00, Umsatzsteuer 2005 € 2.000,00, Umsatzsteuer 2006 € 1.613,80, Umsatzsteuer 2007 € 227,16, Umsatzsteuer 2008 € 3.146,00, Körperschaftsteuer 2005 € 4.367,86, Körperschaftsteuer 2006 € 41.805,84.

Darüber hinaus wurde auch Körperschaftsteuervorauszahlungen nicht geleistet, dies betrifft die Vorauszahlungen für 1-3/2008 € 1.750,00, fällig am 15. Februar 2008, 1-3/2009 € 874,00, fällig am 16. Februar 2009, 7-9/2009 € 437,00, fällig am 17. August 2009, 10-12/2009 € 439,00, fällig am 16. November 2009, 1-3/2010 € 437,00, fällig am 15. Februar 2010, 4-6/2010 € 437,00, fällig am 17. Mai 2010, 7-9/2010 € 437,00, fällig am 16. August 2010, 10-12/2010 € 439,00, fällig am 15. November 2010, 1-3/2011 € 437,00, fällig am 15. Februar 2011.

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.

Am 4. September 2007 wurde eine Lohnsteuerprüfung für das Jahr 2006 abgehalten, die zu Nachforderungen wegen Fehlberechnungen geführt hat. Die Lohnsteuer in der Höhe von € 183,60, Dienstgeberbeiträge in der Höhe von € 36,45 und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen in der Höhe von € 3,56 wären am 15. Jänner 2007 fällig gewesen und bekamen nach der Prüfung eine Zahlungsfrist bis 7. Dezember 2007.

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

Diese Nebenansprüche umfassen Säumniszuschläge wegen Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten, Pfändungsgebühren sowie Barauslagen, Aussetzungszinsen und Anspruchszinsen. Wegen der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung nach der Betriebsprüfung ist auch die Haftungsinanspruchnahme für Säumniszuschläge und Anspruchszinsen nach der Rückstandsaufgliederung zu korrigieren gewesen.

In der Rückstandsaufgliederung sind Aussetzungszinsen in der Höhe von € 1.328,85 enthalten, die für einen Aussetzungsbetrag von € 408.877,72 für einen Aussetzungszeitraum von 50 Tagen angefallen sind.

Nach der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung, die erst in einem weiteren Rechtsmittelverfahren nach der die Vorschreibung von Aussetzungszinsen ausgelöst habenden Erklärung der Berufung für zurückgenommen vom 27. Juli 2010 ergangen ist, wurde keine Berichtigung der Aussetzungszinsen vorgenommen, daher waren für die Haftungsinanspruchnahme die tatsächlich angefallenen Aussetzungszinsen an Hand der Abgabennachforderungen laut Berufungsvorentscheidung neu zu berechnen: Bemessungsgrundlage neu: € 137.536,61, 50 Tage, Jahreszinssatz 2,38, Tageszinssatz 0,0065 = € 446,99.

Die geänderten Beträge zu den Nebenansprüchen sind dem Spruch zu entnehmen.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer und der Lohnsteuer war der Bw. verpflichtet diese Abgabenschuldigkeiten in voller Höhe zu begleichen, da sie von dem Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sind.

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 dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer nicht an das Finanzamt 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 Rahmen der Gleichbehandlung der Gläubiger ist unter folgenden Gesichtspunkten eine Prüfung vorzunehmen:

Dem Vertreter obliegt der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach,

dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten zur Gänze (z.B. VwGH 27.9.2000, 95/14/0056). Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Die Bw. wurde bereits in der Begründung des Haftungsbescheides auf die Voraussetzungen zum Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger bei Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten aufmerksam gemacht, dennoch wurde nur lapidar erklärt, dass die Geldmittel zur gänzlichen Befriedigung der Gläubiger gefehlt hätten, die Gläubiger jedoch gleich behandelt worden seien.

Ein Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger liegt demnach nicht vor.

Die Bw. hat es unterlassen den Zahlungsverpflichtungen hinsichtlich der monatlich zu meldenden und zu begleichenden Umsatzsteuervorauszahlungen nachzukommen, zugestandenermaßen mittels Scheinrechnungen die tatsächlichen Zahllasten verringert bekannt gegeben bzw. zunächst sogar widerrechtlich Gutschriften geltend gemacht, ein unvollständiges Rechenwerk und Belegwesen geführt und die Abgabe von Jahreserklärungen zu den gesetzlichen Terminen unterlassen, weswegen die Besteuerungsgrundlagen (teilweise) im Schätzungswege zu ermitteln waren und unter der Bezeichnung eines Darlehens eine verdeckte Gewinnausschüttung vorgenommen, ohne die darauf entfallende Kapitalertragsteuer abzuführen. Dieses Vorgehen ist als schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der Nichtentrichtung von Abgabenschuldigkeiten bei deren Fälligkeit zu sehen und war kausal für deren spätere Uneinbringlichkeit.

Hinsichtlich der lohnabhängigen Abgaben lag nach dem Prüfungsbericht eine Fehlberechnung vor, dazu erscheint eine schuldhafte Pflichtverletzung durch Nichtentrichtung bei deren Fälligkeit nicht gegeben, jedoch wäre die Bw. verpflichtet gewesen, die angefallenen Abgaben bei Vorschreibung nach der Prüfung 2007 zu begleichen.

Infolge der 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 Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Dass grundsätzlich bei Fälligkeit der im Haftungsbescheid enthaltenen Abgaben noch Geldmittel zur Einteilung zur Verfügung gestanden sind, wurde nicht in Abrede gestellt.

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).

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Februar 2013