



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ludwig Kreil und die weiteren Mitglieder Mag. Alfred Zinöcker, Dr. Ernst Grafenhofer und Mag. Waltraud Schirz über die Berufung des WD, vertreten durch Dr. Hermann Aflenzer, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Lessingstraße 40, vom 17. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz, vertreten durch Teamleiter Rudolf Bayer, vom 29. November 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. M-GmbH i.L. im Ausmaß von 9.942,25 € nach der am 17. April 2008 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	05/03	16.06.2003	277,02
Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	245,66
Zuschlag zum DB	05/03	16.06.2003	20,74
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	933,69
Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	466,88
Zuschlag zum DB	06/03	15.07.2003	39,43
Lohnsteuer	07/03	18.08.2003	832,77
Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	249,03
Zuschlag zum DB	07/03	18.08.2003	21,03
Lohnsteuer	09/03	15.10.2003	832,77
Dienstgeberbeitrag	09/03	15.10.2003	249,03
Zuschlag zum DB	09/03	15.10.2003	21,03
Lohnsteuer	08/03	15.09.2003	832,77
Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	249,03
Zuschlag zum DB	08/03	15.09.2003	21,03
Pfändungsgebühr	2003	17.11.2003	77,66

Barauslagen	2003	17.11.2003	0,55
Pfändungsgebühr	2003	18.11.2003	88,69
Barauslagen	2003	18.11.2003	7,95
			5.466,76

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war Geschäftsführer der mit Erklärung vom 14.6.2002 errichteten M-GmbH (Primärschuldnerin). Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 3.3.2004 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen, und die Firma am 8.7.2005 im Firmenbuch gelöscht.

In einem Ergänzungersuchen vom 9.3.2004 hatte das Finanzamt den Berufungswerber auf näher aufgegliederte offene Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft hingewiesen, und ihn um Darlegung ersucht, warum er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde der Berufungswerber ersucht, anhand eines beigelegten Fragebogens (Vermögensverzeichnis nach § 31a AbgEO) seine persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Der Berufungswerber führte dazu in einer Stellungnahme vom 25.3.2004 lediglich aus, dass er für die Bezahlung der Abgaben deswegen nicht sorgen habe können, weil aufgrund der schlechten Auftragslage nur Verluste entstanden wären. Außerdem sei eine offene Forderung gegen die Fa. H durch das Finanzamt gepfändet worden. Mit dieser Forderung könnten die Schulden beim Finanzamt weitgehend abgedeckt werden.

Tatsächlich ging aus dieser mit Bescheid vom 18.11.2003 vorgenommenen Forderungspfändung am 13.4.2004 ein Betrag von 3.577,40 € am Abgabenkonto ein, mit dem ein Teil der im Ergänzungsersuchen vom 9.3.2004 angeführten Abgabenschulden abgedeckt werden konnte.

Weiters legte der Berufungswerber im Zuge seiner Stellungnahme auch das ausgefüllte Vermögensverzeichnis vor. Darin wurden im Wesentlichen nur Bezüge des AMS in Höhe von ca. 700 €, Unterhaltszahlungen in Höhe von ca. 100 € monatlich, eine nicht näher erläuterte Lebensversicherung, sowie Bankverbindlichkeiten in Höhe von insgesamt rund 36.000 € angeführt.

Mit Bescheid vom 29.11.2006, zugestellt am 19.12.2006, wurde der Berufungswerber zur Haftung für folgende offenen Abgaben der Primärschuldnerin in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	05/03	16.06.2003	277,02
Dienstgeberbeitrag	05/03	16.06.2003	245,66
Zuschlag zum DB	05/03	16.06.2003	20,74
Lohnsteuer	06/03	15.07.2003	933,69
Dienstgeberbeitrag	06/03	15.07.2003	466,88
Zuschlag zum DB	06/03	15.07.2003	39,43
Lohnsteuer	07/03	18.08.2003	832,77
Dienstgeberbeitrag	07/03	18.08.2003	249,03
Zuschlag zum DB	07/03	18.08.2003	21,03
Lohnsteuer	09/03	15.10.2003	832,77
Dienstgeberbeitrag	09/03	15.10.2003	249,03
Zuschlag zum DB	09/03	15.10.2003	21,03
Lohnsteuer	08/03	15.09.2003	832,77
Dienstgeberbeitrag	08/03	15.09.2003	249,03
Zuschlag zum DB	08/03	15.09.2003	21,03
Pfändungsgebühr	2003	17.11.2003	77,66
Barauslagen	2003	17.11.2003	0,55
Pfändungsgebühr	2003	18.11.2003	88,69
Barauslagen	2003	18.11.2003	7,95
Umsatzsteuer	2002	17.02.2003	4.387,74
Säumniszuschlag	2003	16.12.2004	87,75
Summe			9.942,25

In der eingehenden Bescheidbegründung wurde auf die Konkursabweisung mangels Vermögens hingewiesen, sowie hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG aufmerksam gemacht. In der Stellungnahme zum Vorhalt

vom 9.3.2004 sei weder das Fehlen ausreichender Mitteln noch die Gläubigergleichbehandlung in geeigneter Weise dargestellt bzw. nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden, weshalb vom Vorliegen einer schuldhafoten Pflichtverletzung auszugehen sei. Schließlich wies das Finanzamt noch darauf hin, dass der Berufungswerber aufgrund seines Alters noch viele Jahre erwerbsfähig sein werde. Laut Angaben im vorgelegten Vermögensverzeichnis bestünden zudem Ansprüche aus einer Lebensversicherung. Der Haftungspflichtige habe im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt. Aus diesen Gründen sei die Geltendmachung der Haftung geboten.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom "17.1.2006" (richtig: 17.1.2007) Berufung erhoben. Darin wurde lapidar ausgeführt, es sei zutreffend, dass das Konkursverfahren betreffend die Gesellschaft mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden sei. Der Berufungswerber habe jedoch den Gleichbehandlungsgrundsatz nicht verletzt, vielmehr seien im gegenständlichen Zeitraum keinerlei liquide Mittel mehr vorgelegen um Gläubiger befriedigen zu können. Aufgrund der prekären Finanzlage im verfahrensgegenständlichen Zeitraum hätten keinerlei Zahlungen mehr geleistet werden können. Hinsichtlich der Lohnsteuer sei festzuhalten, dass auch zustehende Arbeitslöhne im haftungsgegenständlichen Zeitraum nicht mehr ausbezahlt werden hätten können. Zum Beweis für sein Vorbringen berief sich der Berufungswerber auf "vorzulegende Buchhaltungsunterlagen" sowie seine Einvernahme, und beantragte eine "Senatsbesetzung" und die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In einem Vorhalt vom 28.1.2008 wurde der Berufungswerber aufgefordert, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen, und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

"Sämtliche haftungsgegenständlichen Lohnabgaben wurden dem Finanzamt erst mit Lohnsteueranmeldungen vom 20.10.2003 "nachgemeldet". Es widerspricht schon allein im Hinblick auf zu erwartende und im gegenständlichen Fall auch vorgenommene exekutive Einbringungsmaßnahmen durch das Finanzamt der allgemeinen Lebenserfahrung, dass in einer wirtschaftlich ohnehin angespannten Situation Lohnabgaben angemeldet werden, die auf tatsächlich nicht ausbezahlte Löhne entfallen, wie dies in der Berufung behauptet wurde. Im Übrigen wurde für diese Verantwortung bislang kein Nachweis erbracht.

Unzutreffend ist auch der Einwand, dass die Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum völlig mittellos gewesen wäre, da im Jahr 2003 insgesamt Rückzahlungen von Abgabenguthaben in Höhe von 2.535,31 € an die Gesellschaft erfolgt sind (659,11 € am 17.4.2003, 463,03 € am 7.5.2003 und 1.413,17 € am 17.7.2003). Mit diesen Mitteln hätten die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben zumindest zum Teil entrichtet werden können, wenn sie dem Finanzamt termingerecht bekannt gegeben worden wären. Abgesehen davon wurde kein

Nachweis dafür erbracht, dass der Gesellschaft tatsächlich keine weiteren Mittel mehr zur Verfügung standen.

Sollte dessen ungeachtet an der bisherigen Verantwortung festgehalten werden, wäre dafür ein entsprechender Nachweis zu erbringen. In der Berufung wurde lediglich auf "vorzulegende Buchhaltungsunterlagen" verwiesen, obwohl Sie bereits vom Finanzamt im Ergänzungsersuchen vom 9.3.2004 ausdrücklich aufgefordert worden sind, nicht nur die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben (etwa das Fehlen ausreichender Mittel) darzulegen, sondern auch die entsprechenden Unterlagen zum Beweis Ihrer Rechtfertigung vorzulegen.

Eine Gleichbehandlung des Abgabengläubigers kann auch aus der von Ihnen in der Stellungnahme vom 25.3.2004 ins Treffen geführten Forderungspfändung durch das Finanzamt nicht abgeleitet werden, weisen doch die haftungsgegenständlichen Abgaben Fälligkeitstermine aus, die vor dem Wirksamwerden dieser Exekutionsmaßnahme liegen. Gemäß § 65 Abs. 3 AbgEO ist die Pfändung erst mit der Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittschuldner als bewirkt anzusehen. Die Pfändung wurde mit Bescheid vom 18.11.2003 verfügt, die Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittschuldner erfolgte daher nach dem 18.11.2003. Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben waren zwischen dem 16.6.2003 und 15.10.2003 fällig. Die Forderungspfändung war aufgrund des dargestellten zeitlichen Zusammenhangs daher auch nicht ursächlich dafür, dass etwa gerade durch diese Einbringungsmaßnahme im erwähnten haftungsrelevanten Zeitraum der Gesellschaft die Mittel zur anteiligen Bedienung aller Gläubiger entzogen worden wären. In diesem Zeitraum erfolgte keine einzige Zahlung an das Finanzamt. Es kann daher keine Rede davon sein, dass Sie für eine zumindest anteilige Entrichtung der Abgabenschulden Sorge getragen hätte. Diese vom Vertreter im Sinne des § 80 BAO zu verantwortende Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes wird auch nicht dadurch saniert, dass in weiterer Folge exekutive Einbringungsmaßnahmen des Finanzamtes (eben die Forderungspfändung vom 18.11.2003) zu einem Zahlungseingang (Überweisung des Drittschuldners vom 13.4.2004) geführt haben.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO eindeutig ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit den Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeits-

zeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090; weitere Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 9 Tz 27). Da im vorliegenden Fall ein solcher Nachweis nicht erbracht wurde, erstreckt sich die Haftung auf die gegenständlichen Abgaben zur Gänze.

Abgesehen davon verwies hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern bereits das Finanzamt zutreffend auf § 78 Abs. 3 EStG. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß dieser Bestimmung nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlt Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhafte 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 (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).

Hinsichtlich der im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Umsatzsteuer 2002 fehlt es jedoch an einer Kausalität zwischen schuldhafte Pflichtverletzung und Abgabenausfall. Die Pflichtverletzung müsste zur Uneinbringlichkeit geführt haben. Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden, so besteht keine Haftung (z.B. VwGH 23.1.1997, 95/15/0163). Im Jahr 2002 (Gründungsjahr) waren Umsatzsteuervoranmeldungen mit Vorsteuerüberschüssen eingereicht worden, die vom Finanzamt auch anerkannt, und soweit sie zu rückzahlbaren Guthaben am Abgabenkonto führten, ausbezahlt worden sind. Obwohl die Gesellschaft mit Bescheid vom 10.8.2004 (zugestellt zu Ihren Handen als damaliger Liquidator und damit Vertreter im Sinne des § 80 BAO) unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300 € aufgefordert worden war, die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung 2002 einzureichen, wurde dieser Erklärungspflicht nicht entsprochen. Auch die Verletzung einer Erklärungspflicht stellt eine Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO dar, wenn sie in weiterer Folge ursächlich für den daraus resultierenden Abgabenausfall ist. Mit Bescheid vom 19.10.2004 wurde daraufhin die Umsatzsteuer für 2002 mit 0,00 € festgesetzt, und die bisher anerkannten Vorsteuern in Höhe von 4.387,74 € nicht

mehr gewährt. In der Bescheidbegründung findet sich lediglich der Hinweis, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden wären. Wie dem Veranlagungsakt zu entnehmen ist, erfolgte aber tatsächlich keine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, sondern wurden angesichts der Tatsache, dass im Jahr 2002 keine Umsätze erzielt wurden, und keine "Verzichtserklärung" (im Sinne des § 6 Abs. 3 UStG) vorlag, die in den Voranmeldungen geltend gemachten Vorsteuern nicht mehr gewährt. Gemäß § 6 Abs. 3 UStG kann ein Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG (Kleinunternehmer) befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG verzichtet. Wird ein solcher Verzicht erklärt, und die "Regelbesteuerung" beantragt, können die angefallenen Vorsteuern auch bei Unterschreiten dieser Umsatzgrenze geltend gemacht werden. Ein solcher Regelbesteuerungsantrag kann auch im Zuge der Jahreserklärung gestellt werden. Es kann Ihnen daher im vorliegenden Fall zwar vorgeworfen werden, dass Sie keine Umsatzsteuererklärung für 2002 eingereicht und auch keinen Regelbesteuerungsantrag gestellt haben, um die bereits in den Voranmeldungen geltend gemachten Vorsteuern "nicht zu verlieren". Hätten Sie jedoch eine solche Jahreserklärung samt Regelbesteuerungsantrag eingebracht, wäre es nicht nur zu keinem Abgabenausfall an Umsatzsteuer 2002 gekommen, sondern überhaupt zu keiner Nachforderung im Jahresbescheid. Hätte das rechtmäßige Alternativverhalten des Vertreters weder zu einer Nachforderung noch zu einem Abgabenausfall geführt, kann eine allfällige Pflichtverletzung auch nicht kausal im Sinne des § 9 BAO sein.

Es ist daher beabsichtigt, der Berufung hinsichtlich dieser Abgabe samt dem zugehörigen Säumniszuschlag stattzugeben, wodurch sich die Haftung von bisher 9.942,25 € auf nur mehr 5.466,76 € vermindert.

Angesichts dessen, sowie auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass im Zuge der Stellungnahme zu diesem Vorhalt noch weiteres Sachvorbringen erstattet werden kann, wird um Mitteilung ersucht, ob die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrecht erhalten werden."

Eine schriftliche Stellungnahme zu diesem Vorhalt wurde nicht erstattet. Es erfolgte entgegen einer telefonischen Zusage des Rechtsvertreters vom 28.2.2008 auch keine Zurücknahme der Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Der Berufungswerber und sein Rechtsvertreter erschienen trotz ausgewiesener Ladung auch nicht zu der am 17.4.2008 durchgeführten mündlichen Verhandlung.

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 Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht 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.

Der Berufungswerber war seit Gründung der Gesellschaft deren Geschäftsführer und daher für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben aus den Gesellschaftsmitteln verantwortlich.

Die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft steht im Hinblick auf die Konkursabweisung mangels Vermögens und die bereits erfolgte Löschung der Firma im Firmenbuch fest.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Wenngleich im Haftungsverfahren die den Vertreter treffende besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind,

aufzustellen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147).

Gleiches gilt für die in der Berufung aufgestellte bloße Behauptung, es wären keinerlei liquide Mittel mehr vorhanden gewesen, um Gläubiger befriedigen zu können. Abgesehen davon war der Berufungswerber bereits vom Finanzamt im Ergänzungsersuchen vom 9.3.2004 ausdrücklich aufgefordert worden, nicht nur die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben (etwa das Fehlen ausreichender Mittel) darzulegen, sondern auch die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung vorzulegen. Dieser Aufforderung kam der Berufungswerber jedoch nicht nach. Ungeachtet des ausdrücklichen Hinweises im angefochtenen Haftungsbescheid, dass weder das Fehlen der Mittel noch die Gläubigergleichbehandlung in geeigneter Weise dargestellt bzw. nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden seien, wurde auch in der vorliegenden Berufung weder ergänzendes Vorbringen erstattet, noch wurden die bereits vom Finanzamt geforderten Unterlagen vorgelegt. Der Berufungswerber berief sich zum Beweis für sein Vorbringen lediglich auf "vorzulegende Buchhaltungsunterlagen". Mit der bisherigen Vorgangsweise verkennt der Berufungswerber jedoch grundlegend die ihn im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Mitwirkungspflicht.

Auch der Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 28.1.2008 blieb unbeantwortet. Auf die darin getroffenen Feststellungen, denen der Berufungswerber nicht entgegen getreten ist, wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Insgesamt gesehen wurde im vorliegenden Fall somit weder der wiederholt geforderte Nachweis für das behauptete gänzliche Fehlen von Gesellschaftsmitteln erbracht, noch die behauptete Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes glaubhaft gemacht. Es wurde auch nicht jener Betrag ermittelt, den der Abgabengläubiger bei Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes erhalten hätte, sodass sich die Haftung auf die gegenständlichen Abgaben zur Gänze erstreckte.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wurde sowohl im angefochtenen Bescheid als auch im unbeantwortet gebliebenen Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG und die dazu ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

Für die in der Berufung aufgestellte Behauptung, die den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben zugrunde liegenden Löhne wären nicht mehr ausbezahlt worden, wurde trotz des ausdrücklichen diesbezüglichen Hinweises und den in diesem Zusammenhang getroffenen Feststellungen im Vorhalt vom 28.1.2008 kein Nachweis erbracht. In der Berufung war zwar auf "vorzulegende Buchhaltungsunterlagen" hingewiesen worden, derartige Unterlagen, mit denen die behauptete Nichtauszahlung der Löhne glaubhaft gemacht werden hätte können,

wurden jedoch im gesamten Verfahren nicht vorgelegt. Die ebenfalls beantragte Einvernahme des Berufungswerbers wäre in der mündlichen Berufungsverhandlung erfolgt, zu der dieser jedoch nicht erschienen ist.

Unter Berücksichtigung aller Umstände war daher von einer schulhaften Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben sowie der Nebengebühren im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. d BAO auszugehen.

Hinsichtlich der im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Umsatzsteuer 2002 samt dem zugehörigen Säumniszuschlag wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die eingehenden Ausführungen im Vorhalt vom 28.1.2008 verwiesen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in der bereits zitierten Entscheidung vom 23.1.1997, 95/15/0163 ausgesprochen hat, müsste die Pflichtverletzung zur Uneinbringlichkeit geführt haben. Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden, so fehlt es an den Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme des Vertreters. Im gegenständlichen Fall wäre die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2002 (samt Säumniszuschlag) auch ohne Pflichtverletzung in dem Sinne "uneinbringlich" geworden wären, als sie auch bei pflichtgemäßem Verhalten nicht an den Abgabengläubiger geflossen wäre, weil in diesem Fall der Abgabenanspruch bzw. der Rückforderungsanspruch betreffend Vorsteuern gar nicht entstanden wäre. Zur Vermeidung unsachlicher Ergebnisse ist eine Gleichbehandlung der Fälle, in denen ein entstandener Abgabenanspruch auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung uneinbringlich wird, mit jenen, in denen ohne schuldhafte Pflichtverletzung gar kein Abgabenanspruch (hier: Rückforderungsanspruch) entstanden wäre, geboten. Hinsichtlich dieser Abgaben wurde daher der Berufung stattgegeben.

Bezüglich der verbleibenden haftungsgegenständlichen Abgaben ist noch darauf hinzuweisen, dass im Falle des Vorliegens einer schulhaften Pflichtverletzung nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung spricht (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dieser öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden. Der Berufungswerber ist 42 Jahre alt (geb. 26.10.1965) und daher noch geraume Zeit erwerbsfähig. Im Jahreslohnzettel für 2007 werden Brutto-

bezüge von 22.502,31 € ausgewiesen. Auch unter Berücksichtigung der seinerzeit im Vermögensverzeichnis vom 25.3.2004 angeführten Bankverbindlichkeiten ist nicht von vornherein davon auszugehen, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben zur Gänze und auf Dauer beim Berufungswerber uneinbringlich wären, vielmehr erscheint die Einbringung zumindest eines Teilbetrages durchaus realistisch. Abgesehen davon darf die Haftung keineswegs etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Die Geltendmachung der Haftung kann selbst dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; 14.12.2006, 2006/14/0044). Unter Berücksichtigung aller Umstände war die Geltendmachung der Haftung daher zweckmäßig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. April 2008