



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F, vom 2. Jänner 2007 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 4. Dezember 2006 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von 51.641,97 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 41.182,59 € eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/03	16.02.2004	141,96
Umsatzsteuer	2003	16.02.2004	501,40
Körperschaftsteuer	10-12/04	15.11.2004	294,69
Körperschaftsteuer	01-03/05	15.02.2005	349,60
Umsatzsteuer	02/05	15.04.2005	0,02
Körperschaftsteuer	04-06/05	17.05.2005	349,60
Pfändungsgebühr	2005	12.07.2005	50,63
Barauslagenersatz	2005	12.07.2005	0,60
Körperschaftsteuer	07-09/05	16.08.2005	349,60
Kammerumlage	04-06/05	16.08.2005	60,87
Pfändungsgebühr	2005	22.08.2005	51,14
Barauslagenersatz	2005	22.08.2005	5,16
Umsatzsteuer	11/05	16.01.2006	3.090,11
Kraftfahrzeugsteuer	01-12/04	15.02.2005	6.734,59
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	382,38
Kraftfahrzeugsteuer	01-09/05	15.11.2005	5.050,94
Kapitalertragsteuer	2002	22.12.2005	800,00
Körperschaftsteuer	01-03/06	15.02.2006	349,60
Säumniszuschlag 1	2005	20.02.2006	134,69
Säumniszuschlag 1	2005	20.02.2006	101,02

Pfändungsgebühr	2006	22.02.2006	136,70
Barauslagenersatz	2006	22.02.2006	5,16
Zuschlag zum DB	02/06	15.03.2006	0,56
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	2.457,60
Dienstgeberbeitrag	2004	17.01.2005	1.298,79
Zuschlag zum DB	2004	17.01.2005	107,66
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	2.971,16
Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	2.126,90
Zuschlag zum DB	2005	16.01.2006	170,47
Verspätungszuschlag	11/05	02.05.2006	247,21
Säumniszuschlag 2	2005	16.06.2006	67,34
Säumniszuschlag 2	2005	16.06.2006	50,51
Säumniszuschlag 1	2006	16.06.2006	57,14
Umsatzsteuer	04/06	16.06.2006	0,90
Körperschaftsteuer	07-09/06	16.08.2006	218,61
Umsatzsteuer	06/06	16.08.2006	2.510,83
Säumniszuschlag 1	2006	17.08.2006	55,09
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/05	15.02.2006	1.683,65
Umsatzsteuer	05/06	17.07.2006	4.000,00
Kraftfahrzeugsteuer	01-06/06	16.08.2006	3.367,30
Lohnsteuer	05/06	16.06.2006	200,78
Dienstgeberbeitrag	05/06	16.06.2006	182,74
Zuschlag zum DB	05/06	16.06.2006	14,62
Lohnsteuer	06/06	17.07.2006	238,69
Dienstgeberbeitrag	06/06	17.07.2006	197,74
Zuschlag zum DB	06/06	17.07.2006	15,82
Summe			41.182,59

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war seit 28.3.1992 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der F-GmbH (Primärschuldnerin), über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 21.8.2006 das Konkursverfahren eröffnet wurde.

In einem nachweislich am 10.10.2006 zugestellten Ergänzungersuchen vom 9.10.2006 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass er für die Entrichtung näher aufgegliederter und vor Konkurseröffnung fällig gewesener Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 51.641,97 € verantwortlich gewesen wäre. Diese Abgabenschuldigkeiten wären, soweit sie nicht durch die im Insolvenzverfahren zu erwartende Quote entrichtet würden, bei der Gesellschaft uneinbringlich. Er möge darlegen, weshalb 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 seine derzeitigen persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Da der Berufungswerber zu diesem Vorhalt keine Stellungnahme abgab, nahm in das Finanzamt mit Haftungsbescheid vom 4.12.2006 für folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 51.641,97 € in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/03	16.02.2004	177,45
Umsatzsteuer	2003	16.02.2004	626,75
Körperschaftsteuer	10-12/04	15.11.2004	368,36
Körperschaftsteuer	01-03/05	15.02.2005	437,00
Umsatzsteuer	02/05	15.04.2005	0,03
Körperschaftsteuer	04-06/05	17.05.2005	437,00
Pfändungsgebühr	2005	12.07.2005	63,29
Barauslagenersatz	2005	12.07.2005	0,75
Körperschaftsteuer	07-09/05	16.08.2005	437,00
Kammerumlage	04-06/05	16.08.2005	76,09
Pfändungsgebühr	2005	22.08.2005	63,93
Barauslagenersatz	2005	22.08.2005	6,45
Umsatzsteuer	11/05	16.01.2006	3.862,64
Kraftfahrzeugsteuer	01-12/04	15.02.2005	8.418,24
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	477,97
Kraftfahrzeugsteuer	01-09/05	15.11.2005	6.313,68
Kapitalertragsteuer	2002	22.12.2005	1.000,00
Körperschaftsteuer	01-03/06	15.02.2006	437,00
Säumniszuschlag 1	2005	20.02.2006	168,36
Säumniszuschlag 1	2005	20.02.2006	126,27
Pfändungsgebühr	2006	22.02.2006	170,88
Barauslagenersatz	2006	22.02.2006	6,45
Zuschlag zum DB	02/06	15.03.2006	0,70
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	3.072,00
Dienstgeberbeitrag	2004	17.01.2005	1.623,49
Zuschlag zum DB	2004	17.01.2005	134,58
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	3.713,95
Dienstgeberbeitrag	2005	16.01.2006	2.658,63
Zuschlag zum DB	2005	16.01.2006	213,09
Verspätungszuschlag	11/05	02.05.2006	309,01
Säumniszuschlag 2	2005	16.06.2006	84,18
Säumniszuschlag 2	2005	16.06.2006	63,14
Säumniszuschlag 1	2006	16.06.2006	71,43
Umsatzsteuer	04/06	16.06.2006	1,12
Körperschaftsteuer	07-09/06	16.08.2006	437,00
Umsatzsteuer	06/06	16.08.2006	3.138,54
Säumniszuschlag 1	2006	17.08.2006	68,86
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/05	15.02.2006	2.104,56
Umsatzsteuer	05/06	17.07.2006	5.000,00
Kraftfahrzeugsteuer	01-06/06	16.08.2006	4.209,12

Lohnsteuer	05/06	16.06.2006	250,97
Dienstgeberbeitrag	05/06	16.06.2006	228,43
Zuschlag zum DB	05/06	16.06.2006	18,27
Lohnsteuer	06/06	17.07.2006	298,36
Dienstgeberbeitrag	06/06	17.07.2006	247,18
Zuschlag zum DB	06/06	17.07.2006	19,77
Summe			51.641,97

In der Bescheidbegründung wurde im Wesentlichen auf das Konkursverfahren beim Landesgericht Steyr verwiesen, und festgestellt, dass das Ergänzungersuchen vom 9.10.2006 nicht beantwortet worden wäre. Es sei daher davon auszugehen, dass zum Zeitpunkt (der Fälligkeit der Abgaben) zwar Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien. Da bei der Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden wären, sei von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes auszugehen. Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer verwies das Finanzamt auf § 78 Abs. 3 EStG, wonach der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichten, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten habe. Der Berufungswerber habe ein mangelndes Verschulden an den aufgezeigten Pflichtverletzungen nicht dargelegt. Bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes bzw. der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG wäre es nicht zum Abgabenausfall gekommen, vielmehr hätten die Abgabenschuldigkeiten zumindest teilweise getilgt werden können. Da nicht dargelegt worden sei, in welchem Ausmaß die Abgabenschuldigkeiten bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes entrichtet worden wären, bestehe die Haftung zur Gänze. Auch die Verletzung der Pflicht nach § 78 Abs. 3 EStG habe zur Uneinbringlichkeit der Lohnsteuer geführt.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 2.1.2007 Berufung erhoben. Darin bezog sich der Berufungswerber einleitend auf sein (nicht aktenkundiges) Schreiben vom 23.10.2006, in dem er zum Ergänzungersuchen vom 9.10.2006 mitgeteilt hätte, dass er den in Punkt 3 erwähnten Fragebogen nicht erhalten habe, und bei den Abgabenschuldigkeiten die Umsatzsteuer für 05/2006 mit einer überhöhten Schätzung von 5.000,00 € angeführt sei, obwohl die Umsatzsteuervoranmeldung 4.110,81 € ausmache. Zum Haftungsbescheid teile er mit, dass die letzten drei bis vier Jahre in der Transportbranche eine sehr schwierige Zeit gewesen wären. Die Frachtkosten seien durch die Konkurrenz der Billigländer in der EU immer weniger geworden, und die Kosten (z.B. Diesel) im Verhältnis dazu sehr stark angestiegen. Trotz des Umstandes, dass die Spanne immer kleiner geworden wäre, sei er immer bemüht gewesen, alle Verbindlichkeiten jedem einzelnen gegenüber zu erfüllen. Da die finanzielle

Lage sehr angespannt gewesen sei, habe er in den letzten Jahren großteils sogar auf seinen Geschäftsführerbezug verzichtet bzw. sei seine Tätigkeit als Geschäftsführer nicht honoriert worden, um die Verbindlichkeiten bezahlen zu können. Aus diesem Umstand sei es ihm auch privat nicht möglich gewesen, irgendwelche Ansparnisse und Absicherungen anzulegen. Er sei jederzeit bemüht gewesen, alle Verbindlichkeiten der Gesellschaft zu erfüllen. Im Jahr 1998 habe er vom Finanzamt einen Haftungsbescheid über 64.463,00 ATS über die Nachzahlung von Dienstgeberbeiträgen für den Geschäftsführerbezug erhalten, und im Jahr 1999 von der Gemeinde eine Nachzahlung von 87.484,00 ATS für die auf diese Bezüge entfallende Kommunalsteuer. Diese belastende Gesamtsumme von 151.947,00 ATS wäre damals in Raten an das Finanzamt und die Gemeinde bezahlt worden. Im September 2004 habe er einen schweren Arbeitsunfall gehabt, wo er dann sechs Monate durch Krankenhausaufenthalte und Rehabilitationsfahrten nicht im Betrieb sein habe können. In dieser Zeit sei es dann generell zu Rückständen von Verbindlichkeiten nicht nur gegenüber dem Finanzamt, sondern auch bei Lieferanten, der Gemeinde und der Gebietskrankenkasse gekommen. Als er Anfang/Mitte 2005 wieder im Betrieb gewesen wäre, sei er sehr bemüht gewesen, diese Rückstände durch Ratenzahlungen allen gegenüber zu erfüllen. Bei Gesprächen mit dem Finanzamt wären Ratenzahlungen vereinbart worden. Lieferantenrechnungen wären auch durch mehrere Raten auf ein bis zwei Jahre aufgeteilt bezahlt worden. Es sei hier in keiner Weise irgendwer bevorzugt behandelt worden. Die knappen vorhandenen Mittel wären auf alle aufgeteilt worden, um eine Fortführung des Betriebes zu ermöglichen. In den Jahren 2004 und 2005 wären die monatlichen Raten von ca. 1.500,00 € an das Finanzamt bezahlt worden. Eine Reifenrechnung über 1.671,60 vom 30.9.2005 sei in mehreren Raten (Dezember 2005, März 2006 und Mai 2006) bezahlt worden. Die Beiträge zur OÖ Gebietskrankenkasse seien mehrere Male vom Bezirksgericht Kirchdorf exekutiert worden (Juni 2005, Jänner/Februar und März 2006). Die Rückstände bei den Gemeindeabgaben wären auch in nicht regelmäßigen monatlichen Raten bezahlt worden, wobei auch hier ein großer Teil im Konkurs angemeldet sei. Die Steuerberatungsrechnungen von 2003, 2004 und 2005 über insgesamt 10.000,00 € wären ebenfalls in mehreren vierteljährlichen Raten bezahlt worden (hier sei auch ein großer Teil im Konkurs angemeldet). Die Lieferantenrechnungen L über 5.500,00 € aus den Jahren 2003/2004 und 2005 seien ebenfalls in monatlichen, nicht regelmäßigen Raten bezahlt worden. Auch an das Finanzamt wären 2006 Ratenzahlungen abgeführt worden. Wäre hier "das Finanzamt nicht gleichgestellt mit den anderen worden bzw. die anderen Verbindlichkeiten sofort und komplett bezahlt worden, dann wären auch die Finanzamtverbindlichkeiten wesentlich höher". Es sei immer danach getrachtet worden, sämtliche Stundungs- und Ratenzahlungen an alle durchzuführen, was bei den gegebenen finanziellen Mitteln und den schlechten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen sehr schwierig

gewesen sei. Zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen teilte der Berufungswerber noch mit, dass es in Zukunft sehr schwierig sein werde, einen Arbeitsplatz zu bekommen, um die Abgabenschuldigkeiten erfüllen zu können. Bei sämtlichen Vorstellungsgesprächen und Bewerbungen sei darauf hingewiesen worden, dass bei künftigen Lohnpfändungen oder Exekutionen keine Einstellung erfolgen werde. Zurzeit sei er arbeitslos.

Im Insolvenzverfahren der Gesellschaft wurde am 17.4.2007 ein Zwangsausgleich samt Zahlungsplan angenommen. Demnach erhalten die Konkursgläubiger eine Quote von 20 %, und zwar 8 % binnen 14 Tagen ab Annahme des Zwangsausgleichsvorschlages, 6 % innerhalb eines Jahres, und die restlichen 6 % innerhalb von zwei Jahren. Dieser Zahlungsplan wurde am 19.4.2007 bestätigt, und mit Beschluss vom 10.5.2007 das Konkursverfahren aufgehoben. Dem Firmenbuch ist zu entnehmen, dass mit Generalversammlungsbeschluss vom 26.6.2007 die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen wurde.

In einem Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 4.12.2007 wurde der Berufungswerber aufgefordert, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

"1) In der Berufung weisen Sie auf Ihr Schreiben vom 23.10.2006 hin (Stellungnahme zum Vorhalt des Finanzamtes vom 9.10.2006), welches leider nicht aktenkundig ist. Sie werden ersucht, eine Ablichtung dieses Schreibens anher zu übermitteln.

2) Der im Vorhalt des Finanzamtes vom 9.10.2006 erwähnte Fragebogen sollte der Erhebung Ihrer finanziellen Lage dienen. Sie werden ersucht, ihre derzeitigen wirtschaftlichen Verhältnisse kurz darzustellen (aktuelles Einkommen, Sorgepflichten, Grundvermögen, sonstiges Vermögen, Verbindlichkeiten samt Darstellung der monatlichen Rückzahlungen).

3) Die in der Berufung behauptete Gleichbehandlung des Abgabengläubigers wird mit den beispielhaft aufgezählten Ratenzahlungen auch an andere Gläubiger nicht ausreichend glaubhaft gemacht, da daraus weder ersichtlich ist, in welcher Höhe der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum liquide Mittel zur Verfügung standen, noch wie diese verwendet wurden. Im Übrigen waren Sie bereits im Vorhalt des Finanzamtes vom 9.10.2006 aufgefordert worden, eine allfällige anteilige Begleichung aller Verbindlichkeiten durch geeignete Unterlagen zu belegen.

Darüber hinaus war mit Bescheid vom 19.4.2006 das Zahlungserleichterungsansuchen vom 31.3.2006 abgewiesen worden. Darin wurde unter anderem festgehalten, dass in der Vergangenheit getroffene Zahlungsvereinbarungen in der Regel nicht eingehalten wurden.

Abgesehen davon entfällt ein beträchtlicher Teil der Haftungsschuld auf Selbstbemessungsabgaben, die dem Finanzamt weder zeitgerecht bekannt gegeben, noch zumindest anteilig entrichtet wurden. Dies betrifft insbesondere die Kraftfahrzeugsteuern, die ungeachtet wiederholter Aufforderungen seitens des Finanzamtes offenbar grundsätzlich nicht zu den Fälligkeitsterminen bekannt gegeben wurden. Bei den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 2004 und 2005 handelte es sich laut den Feststellungen im Prüfbericht vom 27.3.2006 um Abfuhrdifferenzen gegenüber den in der Buchhaltung und den Lohnkonten ausgewiesenen Beträgen. Auch die Lohnabgaben für Mai und Juni 2006 waren zu den Fälligkeitsterminen weder bekannt gegeben noch (zumindest anteilig) entrichtet worden. Gleiches gilt hinsichtlich der Umsatzsteuer 11/2005. Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes kann insoweit daher keine Rede sein."

In einer Stellungnahme vom 1.1.2008 stellte der Berufungswerber eingehend seine aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse dar. Bis zum 2.9.2007 habe er Notstandshilfe bezogen. Seit dem 3.9.2007 beziehe er ein Geschäftsführerhonorar der F-GmbH in Höhe von 1.090,00 € brutto monatlich bei positiver Ertragslage. Er sei für 2 Kinder im Alter von drei und fünf Jahren sowie seine Gattin sorgepflichtig. Es sei kein Grundvermögen vorhanden. Die Liegenschaft S sei im Besitz der Eltern. Er besitze kein sonstiges Vermögen und kein Kraftfahrzeug. Weiters gab der Berufungswerber an "Lebensversicherung zugunsten der Raika Pettenbach". Die Bankverbindlichkeiten bei der Sparkasse Kirchdorf wurden mit ca. 75.000,00 €, monatliche Rate ca. 430,00 € + Zinsen, jene bei der Hagebank Gmunden mit 180.000,00 €, monatliche Rate 1.130,00 € incl. Zinsen angegeben. Bei den Bankverbindlichkeiten handle es sich um Mitbürgschaften bei der Liegenschaft MF, Rückzahlungen ab Jänner 2008. Weiters führte der Berufungswerber Exekutionen von näher bezeichneten Rechtsanwälten in Höhe von 2.221,01 € und 5.136,53 € beim BG Kirchdorf an. Bei den derzeitigen wirtschaftlichen Verhältnissen lebe er "von der Hand in den Mund". Es sei ihm daher nicht möglich "aufgrund der Exekutionen wegen des vom Finanzamt gestellten Konkursantrages irgendein Vermögen anzulegen bzw. für weitere Verbindlichkeiten aufzukommen."

Zu den übrigen Punkten des Vorhaltes gab der Berufungswerber weder eine Stellungnahme ab, noch wurden die angesprochenen Unterlagen vorgelegt.

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.

Voraussetzung für die 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.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen sind im Wesentlichen unbestritten, lediglich hinsichtlich der Umsatzsteuer 05/2006 wies der Berufungswerber darauf hin, dass diese nicht 5.000,00 €, sondern nur 4.110,81 € betragen würde. Das Finanzamt hatte mit Bescheid vom 9.8.2006 die Umsatzsteuer 05/2006 unter Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege mit 5.000,00 € festgesetzt, da für diesen Zeitraum weder eine Zahlung noch die Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung erfolgt war.

Insoweit der Berufungswerber die Richtigkeit dieser Abgabenfestsetzung bestreitet, ist darauf hinzuweisen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht zu erörtern ist. Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Gemäß § 248 erster Satz BAO wäre es dem Berufungswerber außerdem freigestanden, innerhalb der Frist für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen, und dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide zu berufen. Selbst wenn ihm die Abgabenansprüche noch nicht zur Kenntnis gebracht worden wären, hätte er gemäß § 248 zweiter Satz BAO einen darauf abzielenden Antrag stellen können, der zufolge § 248 in Verbindung mit § 245 Abs. 2 BAO zu einer Hemmung des Laufes der Berufungsfrist gegen die vom Antrag betroffenen Abgabenbescheide geführt hätte (vgl. VwGH 26.5.1998, 97/14/0080). Im Haftungsverfahren ist die Abgabenbehörde dagegen grundsätzlich an den Inhalt der vorangegangenen Abgabenbescheide gebunden. Nur wenn, was hier nicht der Fall ist, der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid vorangeht, besteht eine solche Bindung nicht. Lediglich in einem solchen Fall wäre die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0095).

Der Berufungswerber war im haftungsrelevanten Zeitraum Geschäftsführer der Gesellschaft und daher für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten verantwortlich.

Im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin wurde ein Zwangsausgleich mit einer Quote von 20 %, zahlbar in Raten über einen Zeitraum von zwei Jahren abgeschlossen. In diesem Umfang ist daher eine Einbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft gegeben, und kommt eine Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung nicht in Betracht. In diesem Sinne hatte auch bereits das Finanzamt im Vorhalt vom 9.10.2006 zutreffend ausgeführt, dass die Abgabenschuldigkeiten nur insoweit sie nicht durch die im Insolvenzverfahren zu erwartende Quote entrichtet werden, bei der Gesellschaft uneinbringlich sind. Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren daher um die Zwangsausgleichsquote von 20 % zu vermindern, und der Berufung in diesem Umfang stattzugeben (zur aliquoten Verrechnung der Zwangsausgleichsquote vgl. VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176). Im Übrigen stand der Abschluss des Zwangsausgleiches einer Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung für den von der Zwangsausgleichsquote nicht abgedeckten Teil der Abgabenschuldigkeiten nicht entgegen (ständige Rechtsprechung des VwGH seit dem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22.9.1999, 96/15/0049).

Eine weitere Verminderung haftungsgegenständlicher Abgaben ergab sich hinsichtlich der Körperschaftsteuervorauszahlung für das dritte Quartal 2006 durch die Gutschrift in Höhe von 130,99 € aus der mit Bescheid vom 5.7.2007 erfolgten Jahresveranlagung. Diese Abgabe reduzierte sich daher nicht nur um die Zwangsausgleichsquote, sondern auch um diesen Betrag von 130,99 € auf nur mehr 218,61 €.

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).

Der Berufungswerber wurde dazu bereits im Vorhalt des Finanzamtes vom 9.10.2006 aufgefordert, er möge die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben darlegen, und eine anteilige Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten durch geeignete Unterlagen belegen. Dieser Aufforderung kam der Berufungswerber jedoch nicht nach. Das in der Berufung erwähnte Schreiben vom 23.10.2006 ist nicht aktenkundig. Eine Ablichtung desselben wurde trotz Aufforderung im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 4.12.2007 nicht vorgelegt. In der Berufung wurde darüber hinaus aber auch nicht behauptet, dass im Zuge dieses Schreibens vom 23.10.2006 die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes glaubhaft gemacht worden wäre. Im Vorhalt vom 4.12.2007 wurde weiters darauf hingewiesen, dass die in der Berufung behauptete Gleichbehandlung des Abgabengläubigers mit den beispielhaft aufgezählten Ratenzahlungen auch an andere Gläubiger nicht ausreichend glaubhaft gemacht wurde, da daraus weder ersichtlich ist, in welcher Höhe der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum liquide Mittel zur Verfügung standen, noch wie diese verwendet wurden. Ferner wurde festgestellt, dass mit Bescheid vom 19.4.2006 das Zahlungserleichterungsansuchen vom 31.3.2006 abgewiesen worden war, und darin unter anderem festgehalten wurde, dass in der Vergangenheit getroffene Zahlungsvereinbarungen in der Regel nicht eingehalten wurden. Schließlich wurde festgestellt, dass ein beträchtlicher Teil der Haftungsschuld auf Selbstbemessungsabgaben entfällt, die dem Finanzamt weder zeitgerecht bekannt gegeben, noch zumindest anteilig entrichtet wurden. Dies betreffe insbesondere die Kraftfahrzeugsteuern, die ungeachtet wiederholter Aufforderungen seitens des Finanzamtes offenbar grundsätzlich nicht zu den Fälligkeitsterminen bekannt gegeben worden seien. Bei den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 2004 und 2005 handle es sich laut den Feststellungen im Prüfbericht vom 27.3.2006 um Abfuhrdifferenzen gegenüber den in der Buchhaltung und den Lohnkonten ausgewiesenen Beträgen. Auch die Lohnabgaben für Mai und Juni 2006 seien zu den Fälligkeitsterminen weder bekannt gegeben noch (zumindest anteilig) entrichtet worden. Gleches gelte hinsichtlich der Umsatzsteuer 11/2005. Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes könne insoweit daher keine Rede sein.

Zu all diesen Feststellungen gab der Berufungswerber jedoch keine Stellungnahme ab, sodass insgesamt gesehen die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nicht glaubhaft gemacht wurde. In diesem Fall haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wies bereits das Finanzamt zutreffend auf die Bestimmung des § 79 Abs. 3 EStG hin. 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 § 78 Abs. 3 EStG 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 Primär-schuldnerin - von einer schuldenhaften 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).

Im Falle des Vorliegens einer schuldenhaften Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Im angefochtenen Bescheid wurde dazu darauf hingewiesen, dass es bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes bzw. der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG nicht zum Abgabenausfall gekommen, vielmehr hätten die Abgabenschuldigkeiten zumindest teilweise getilgt werden könnte. Auch diesen Feststellungen trat der Berufungswerber nicht entgegen. Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Sicherungszweck 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. In diesem Zusammenhang brachte der Berufungswerber im Zuge seiner Stellungnahme vom 1.1.2008 vor, dass angesichts der dort eingehend dargestellten derzeitigen finanziellen Situation es ihm nicht möglich sei, irgendein Vermögen anzulegen oder (neben den dargestellten Verbindlichkeiten) für weitere Verbindlichkeiten aufzukommen. Der Berufungswerber übersieht dabei jedoch, dass die Haftung keineswegs nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden darf (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Die Geltendmachung der Haftung kann auch 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). Der Berufungswerber ist 41 Jahre alt (geb. 26.6.1966) und damit noch geraume Zeit erwerbsfähig. Schließlich ist zu berücksichtigen, dass sich die Pflichtverletzungen über einen längeren Zeitraum erstreckt haben.

Unter Berücksichtigung aller Umstände war die Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung daher gerechtfertigt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 11. Jänner 2008