

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat entschieden:

- I.** Der Fristverlängerungsantrag vom 16. Juli 2004 zur Vorlage von Unterlagen bis am 31. August 2004 wird als unzulässig zurückgewiesen.
- II.** Der Berufung des Bw, vertreten durch Dr. W gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf/Krems betreffend Haftung gemäß § 9 iVm. § 80 BAO vom 16. Mai 2002 wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	01-10/2000	11.570,36
Umsatzsteuer	11/2000	2.165,74
Umsatzsteuer	12/2000	3.248,61
Umsatzsteuer	01-04/2001	10.106,77
Umsatzsteuer	05-07/2001	10.106,77
Umsatzsteuer	08-09/2001	7.219,12
Umsatzsteuer	10-12/2001	9.933,72
Umsatzsteuer	01-03/2002	9.933,72
Körperschaftssteuer	01-03/2001	437,49
Körperschaftssteuer	04-06/2001	437,49
Körperschaftssteuer	07-09/2001	437,49
Körperschaftssteuer	10-12/2001	437,49
Körperschaftssteuer	01-03/2002	437,00
Lohnsteuer	01/2001	343,78
Dienstgeberbeitrag	01/2001	442,43
Zuschlag zum DB	02/2001	42,30
Lohnsteuer	02/2001	362,47
Dienstgeberbeitrag	02/2001	544,83

Zuschlag zum DB	02/2001	52,03
Lohnsteuer	03/2001	401,38
Dienstgeberbeitrag	03/2001	390,18
Zuschlag zum DB	03/2001	37,28
Lohnsteuer	04/2001	299,88
Dienstgeberbeitrag	04/2001	356,82
Zuschlag zum DB	04/2001	34,08
Lohnsteuer	05/2001	162,00
Dienstgeberbeitrag	05/2001	229,36
Zuschlag zum DB	05/2001	21,95
Lohnsteuer	06/2001	162,64
Dienstgeberbeitrag	06/2001	206,54
Zuschlag zum DB	06/2001	19,77
Lohnsteuer	07/2001	123,01
Dienstgeberbeitrag	07/2001	103,27
Zuschlag zum DB	07/2001	9,88
Lohnsteuer	08/2001	123,83
Dienstgeberbeitrag	08/2001	103,27
zuschlag zum DB	08/2001	9,88
Lohnsteuer	09/2001	123,83
Dienstgeberbeitrag	09/2001	103,27
Zuschlag zum DB	09/2001	9,88
Lohnsteuer	10/2001	155,81
Dienstgeberbeitrag	10/2001	132,26
Zuschlag zum DB	10/2001	12,65
Lohnsteuer	12/2001	401,01
Dienstgeberbeitrag	12/2001	535,09
Zuschlag zum DB	12/2001	51,16
Lohnsteuer	01-03/2002	1.097,04
Dienstgeberbeitrag	01-03/2002	763,06
Zuschlag zum DB	01-03/2002	109,01
Zwangsstrafe	1999	872,07
Zwangsstrafe	2001	145,35
Pfändungsgebühr	2001	243,96

Pfändungsgebühr	2001	0,51
Verspätungszuschlag	01-10/2000	1.297,21
Verspätungszuschlag	11/2000	218,02
Verspätungszuschlag	12/2000	327,03
Verspätungszuschlag	01-04/2001	1.017,42
Verspätungszuschlag	05-07/2001	1.017,42
Verspätungszuschlag	08-09/2001	726,73
Säumniszuschlag	2000	258,50
Säumniszuschlag	2001	727,96
<b>Gesamt</b>		<b>81.400,88</b>

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Entscheidungsgründe**

Im Oktober 1996 gründeten der Bw und G H die W Betriebs GmbH mit Sitz in S, W Nr. 211. Ab 5. Dezember 1996 waren der Bw, G H und B St je selbstständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführer der Gesellschaft. B St ist nach ausgewiesener Aktenlage, obwohl die firmenbuchmäßige Durchführung (FN xy) erst am 4. April 2000 erfolgte, bereits im Frühsommer 1998 aus der Geschäftsführung ausgeschieden. Für die steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft war ab Gesellschaftsgründung bis zu deren Auflösung außer dem steuerlichen Vertreter jedenfalls auch der Bw verantwortlich, da sowohl der Betriebseröff-

nungsbogen, das Unterschriftenprobenblatt, der Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteueridentifikationsnummer (je vom 6. Jänner 1997), die Bevollmächtigung für den steuerlichen Vertreter (4. Juni 1997), die Verzichtserklärung auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (29. Juni 1998), eine Vorhaltsbeantwortung anlässlich der Betriebsprüfung (4. Dezember 1998) als auch Abgabenerklärungen (Umsatz- und Körperschaftssteuererklärungen 1998 vom 7. Februar 2000) und Umsatzsteuervoranmeldungen (für April 1997 vom 5. Juni 1997 und für Jänner bis Dezember 1999 vom 20. September 1999, 29. Dezember 1999 und 1. Februar 2000) seine Unterschrift tragen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes St vom 14. Mai 2002 wurde über das Vermögen der W Betriebs GmbH das Konkursverfahren eröffnet, die Gesellschaft aufgelöst und Dr. J zum Masseverwalter bestellt. Am 12. Juni 2002 wurde die Unternehmensschließung angeordnet. Mit Beschluss des Insolvenzgerichtes vom 22. Dezember 2003 wurde der Konkurs nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben.

Mit Schreiben vom 14. Februar 2002 teilte das Finanzamt dem Bw mit, dass bei der W Betriebs GmbH Abgaben im Umfang v. € 49.810,83 aushafteten, er als Geschäftsführer für deren Entrichtung verantwortlich gewesen wäre, und daher seine Haftungsinanspruchnahme erwogen werde. Er werde aufgefordert, darzulegen und durch geeignete Unterlagen nachzuweisen, weshalb er seinen Vertreterpflichten, für die Entrichtung der Abgaben aus den Gesellschaftsmitteln zu sorgen, im relevanten Zeitraum nicht nachgekommen wäre. Sollten im maßgeblichen Zeitraum noch Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen sein, wäre deren anteilige Verwendung belegmäßig nachzuweisen. Außerdem werde er ersucht, seine persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse anhand des beigelegten Fragebogens bekannt zu geben. Am 19. Februar 2002 ging beim Finanzamt vorerst nur das abverlangte Vermögensverzeichnis ein. Laut diesem verfügte der Bw über die Beteiligung an der W Betriebs GmbH, über nicht näher bezifferte Forderungen gegenüber der deutschen Fa. L-M GmbH, ansonsten jedoch über kein nennenswertes Vermögen. An Verbindlichkeiten wurden Bankschulden in Gesamthöhe von rd. € 3,5 Mio bekannt gegeben. Zum Einkommen machte der Bw keine konkreten Angaben, weil dieses gewinnabhängig wäre. Die monatlichen Lebenshaltungskosten wurden unter Berücksichtigung aufrechter Unterhaltspflichten mit € 1.500,-- bis € 2.000,-- beziffert. Am 25. Februar 2002 nahm der inzwischen vom Bw beauftragte Rechtsvertreter Dr. W zum genannten Vorhalt wie folgt Stellung: Den Bw treffe an der Nichtentrichtung der rückständigen Gesellschaftsabgaben kein Verschulden. Die W Betriebs GmbH hätte im maßgeblichen Zeitraum über keinerlei liquide Mittel mehr verfügt. Das Fehlen jeglicher Mittel bestätige sich dadurch, dass beim zuständigen Bezirksgericht W unzählige

---

Exekutionsverfahren gegen die Gesellschaft anhängig seien, und vom Abgabengläubiger selbst inzwischen Konkursantrag für die Gesellschaft gestellt worden sei. Schriftliche Nachweise für dieses Parteivorbringen wurden nicht mitvorgelegt.

Mit weiterem Schreiben vom 12. März 2002, dem Rechtsvertreter nachweislich zugestellt am 13. des Monats, hielt das Finanzamt dem Bw im Hinblick auf diese Rechtfertigung vor, dass er im parallel anhängigen Finanzstrafverfahren (Str.L.Nr. ef/1999) am 15. Februar 2002 bei seiner Beschuldigteinvernahme angegeben hätte, dass die Gesellschaft nur mehr Verbindlichkeiten gegenüber dem Abgabengläubiger habe, sämtliche anderen Exekutionsverfahren jedoch infolge Zahlung mittlerweile eingestellt worden wären. Wegen dieser Widersprüchlichkeiten werde er aufgefordert, bis 11. April 2002 schriftlich nachzuweisen, dass auch die übrigen Gesellschaftsgläubiger im maßgeblichen Zeitraum keine Zahlungen mehr erhalten hätten. Sollte dieser Aufforderung nicht oder unzureichend nachgekommen werden, werde ein Haftungsbescheid erlassen werden. Auf diesen Vorhalt erfolgte keinerlei Reaktion.

Mit Bescheid vom 16. Mai 2002 wurde der Bw deshalb für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der inzwischen im Konkurs befundenen W Betriebs GmbH im Gesamtausmaß von € 84.272,52 als Haftender in Anspruch genommen:

*Umsatzsteuer 1999* (€ 39,10 fällig 15. Februar 2000), *Umsatzsteuer Jänner bis Oktober 2000* (€ 11.647,56 fällig 15. Dezember 2000), *Umsatzsteuer November 2000* (€ 2.180,19 fällig 15. Jänner 2001), *Umsatzsteuer Dezember 2000* (€ 3.270,28 fällig 15. Februar 2001), *Umsatzsteuer Jänner bis April 2001* (€ 10.174,20 fällig 15. Juni 2001), *Umsatzsteuer Mai bis Juli 2001* (€ 10.174,20 fällig 17. September 2001), *Umsatzsteuer August und September 2001* (€ 7.267,28 fällig 15. November 2001), *Umsatzsteuer Oktober bis Dezember 2001* (€ 10.000,-- fällig 15. Februar 2002), *Umsatzsteuer Jänner bis März 2002* (€ 10.000,-- fällig 15. April 2002), *Lohnsteuer für Jänner bis Oktober und Dezember 2001* (€ 346,07, € 364,89, € 404,06, € 301,88, € 163,08, € 163,73, € 123,83, € 123,83, € 155,81, € 401,01 fällig zwischen 15. Februar 2001 und 15. Jänner 2002), *Dienstgeberbeiträge für Jänner bis Oktober und Dezember 2001* (€ 442,43, € 544,83, € 390,18, € 356,82, € 229,36, € 206,54, € 103,27, € 103,27, € 103,27, € 132,26, € 535,09 fällig zwischen 15. Februar 2001 und 15. Jänner 2002), *Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für Jänner bis Oktober und Dezember 2001* (€ 42,30, € 52,03, € 37,28, € 34,08, € 21,95, € 19,77, € 9,88, € 9,88, € 9,88, € 12,65, € 51,16 fällig zwischen 15. Februar 2001 und 15. Jänner 2002), *Lohnsteuer Jänner bis März 2002* (€ 3.488,30 fällig 15. April 2002), *Dienstgeberbeiträge Jänner bis März 2002* (€ 763,06 fällig 15. April 2002), *Zuschläge zum DB für Jänner bis März 2002* (€ 109,01 fällig 15. April 2002), *Körperschaftssteuervorauszahlung Jänner bis März 2001* (€ 437,49 fällig 15. Februar

2001), *Körperschaftssteuervorauszahlung April bis Juni 2001* (€ 437,49 fällig 15. Mai 2001), *Körperschaftssteuervorauszahlung Juli bis September 2001* (€ 437,49 fällig 16. August 2001), *Körperschaftssteuervorauszahlung Oktober bis Dezember 2001* (€ 437,49 fällig 15. November 2001), *Körperschaftssteuervorauszahlung Jänner bis März 2002* (€ 437,00 fällig 15. Februar 2002), *Säumniszuschlag 2000* (€ 258,50 fällig 15. Dezember 2000), *Säumniszuschläge 2001* (€ 43,60 fällig 15. Jänner 2001; € 25,94 fällig 2. Februar 2001; € 65,41 fällig 15. Februar 2001; € 203,48 fällig 15. Juni 2001; € 20,35 fällig 20. August 2001; € 203,48 fällig 17. September 2001; € 20,35 fällig 15. November 2001; € 145,35 fällig 3. Jänner 2002), *Pfändungsgebühren 2001* (€ 243,96 und € 0,51 fällig je 21. August 2001), *Zwangsstrafen 1999* (€ 290,69 fällig 24. Oktober 2001 und € 581,38 fällig 26. November 2001), *Zwangsstrafe 2001* (€ 145,35 fällig 3. September 2001), *Verspätungszuschlag Jänner bis Oktober 2000* (€ 1.297,21 fällig 2. Februar 2001), *Verspätungszuschlag November 2000* (€ 218,02 fällig 21. März 2001), *Verspätungszuschlag Dezember 2000* (€ 327,03 fällig 12. April 2001), *Verspätungszuschlag Jänner bis April 2001* (€ 1.017,42 fällig 20. August 2001), *Verspätungszuschlag Mai bis Juli 2001* (€ 1.017,42 fällig 15. November 2001) und *Verspätungszuschlag August und September 2001* (€ 726,73 fällig 3. Jänner 2001).

Zur Entscheidungsbegründung legte das Finanzamt die gesetzlichen Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9, 80 BAO dar und führte weiters wie folgt aus: Die haftungsgegenständlichen Abgaben seien bei der primärschuldnerischen Gesellschaft uneinbringlich. Da das Unternehmen zum Teil bis zu sieben Personen beschäftigt hätte, sei davon auszugehen, dass im haftungsrelevanten Zeitraum noch Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen, diese jedoch nicht zur anteiligen Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden wären. Die Benachteiligung des Abgabengläubigers gegenüber anderen Gesellschaftsgläubigern bei Verwendung der vorhanden gewesenen Mittel stelle einen Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot und damit eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO dar. Für die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern gelte das Gleichbehandlungsgebot nicht. Diesbezüglich ergäben sich schuldhafte Pflichtverletzungen des Bw aus der Missachtung der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, die vorsehe, dass der Arbeitgeber, wenn die Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, die Lohnsteuer von den tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Beträgen zu berechnen, einzubehalten und abzuführen habe. Dem Bw wäre am 14. Februar 2002 noch vor Haftungsinanspruchnahme Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben worden. Mit Antwortschreiben vom 25. Februar 2002 hätte er die Abgabennichtentrichtung mit dem Fehlen jeglicher liquider Mittel bei der Gesellschaft begründet. Am 12. März 2002 wäre er

deshalb zum belegmäßigen Nachweis seines Vorbringens und darüber aufgefordert worden, dass im maßgeblichen Zeitraum auch keine anderen Gläubiger befriedigt worden wären. Dieser Aufforderung wäre er bisher nicht nachgekommen. Ein mangelndes Verschulden an diesen Pflichtverletzungen hätte somit nicht dargelegt werden können. Es sei daher davon auszugehen, dass der Bw seine Vertreterpflichten schulhaft verletzt habe. Bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes und der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 wäre es nicht zu Abgabenausfällen im gegebenen Umfang gekommen. Die Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft wären bei pflichtgemäßem Verhalten des Bw. zumindest teilweise noch einbringlich gewesen. Da der Nachweis, welchen Betrag der Abgabengläubiger im Falle anteiliger Befriedigung aller Gläubiger aus den noch vorhanden gewesenen Mitteln erhalten hätte müssen, ebenfalls nicht erbracht worden wäre, hafte der Bw für die bei der Primärschuldnerin uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten zur Gänze.

Am 14. Juni 2002 wurde gegen diesen Haftungsbescheid berufen und moniert, dass bereits in den vorangegangenen Eingaben auf das gänzliche Fehlen von liquiden Mitteln im Haftungszeitraum sowie darauf hingewiesen worden wäre, dass auch die übrigen Gesellschaftsgläubiger keine Zahlungen mehr erhalten hätten. Die Abgabenverbindlichkeiten hätten mangels liquider Mittel auch bei ordnungsgemäßer Pflichterfüllung nicht getilgt werden können. Aus den dem Finanzamt zugänglichen Firmenunterlagen sei bereits ersichtlich, dass die Gesellschaft seit geraumer Zeit keine Zahlungen mehr leisten hätte können und auch nicht geleistet hätte. Eine Fremdfinanzierung der angefallenen Abgaben sei ebenfalls nicht möglich gewesen, weil der Gesellschaft kein aufrechter Kontokorrentkredit mehr zur Verfügung gestanden wäre. Mangels haftungsbegründendem Verschulden des Bw iSd. § 9 BAO werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Am 21. Juni 2002 erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung, weil das Parteivorbringen trotz mehrfacher ausdrücklicher schriftlicher Aufforderungen und entsprechendem Hinweis zur Beweislastverteilung im Haftungsbescheid auch aus Anlass der Berufungseinbringung wiederum nicht nachgewiesen worden, auf Grund vorliegender Beweisergebnisse aber davon auszugehen sei, dass die W Betriebs GmbH bis zur Konkursöffnung geschäftlich tätig gewesen wäre. Der Einwand über die einzusehenden Firmenunterlagen ginge ins Leere, weil nicht die Abgabenbehörde, sondern der Bw das behauptete Fehlen von Gesellschaftsmitteln und die behauptete Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen gehabt hätte. Diese Nachweise wären bislang aber nicht erbracht worden. Bloße Behauptungen genügten für den geforderten Nachweis aber nicht.

---

Am 22. Juli 2002 wurde ohne ergänzendes Vorbringen ein Antrag auf Berufungsvorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Auch aus Anlass dieser Eingabe legte der Bw die abverlangten Beweismittel nicht vor.

Im Zuge der Berufungserledigung teilte das Finanzamt der Rechtsmittelbehörde mit, dass im Konkursverfahren der Primärschuldnerin eine Quote von 0,662766 % ausgeschüttet und dem Abgabengläubiger dabei eine Quotenzahlung v. € 748,22 überwiesen worden wäre. Diese Quote würde nach Wiederaufnahme auf die bei der Gesellschaft derzeit mit € 110.939,52 von der Einbringung ausgesetzten Abgabenschuldigkeiten, in denen auch die haftungsgegenständlichen Abgaben enthalten seien, verrechnet werden. Die aktuelle Kontoabfrage zu St.Nr. ab zeigt, dass im Zuge der Quotenverrechnung am 21. Mai 2004 (€ 740,17) und 24. Mai 2004 (€ 8,05) haftungsgegenständliche Abgaben zum Teil zur Gänze (Umsatzsteuer 1999), zum Teil teilweise (Umsatzsteuern für Jänner 2000 bis einschließlich März 2002 und Lohnsteuern für Jänner bis Juli 2001) und zum Teil nicht (sämtliche übrigen Haftungsschuldigkeiten) getilgt wurden. Die Umsatzsteuer 1999 ist im aktuellen (einbringungsausgesetzten) Abgabenrückstand nicht mehr enthalten, sie wurde daher restlos getilgt. Die Umsatzsteuern für Jänner 2000 bis März 2002 und die Lohnsteuern für Jänner bis Juli 2001 haften infolge Quotenverrechnung derzeit noch mit den im obigen Bescheidspruch dargestellten, gegenüber dem angefochtenen Bescheid verminderten Beträgen aus. Die übrigen Haftungsschuldigkeiten fanden in der Konkursquote keine Deckung und sind von nachstehenden Ausnahmen abgesehen nach wie vor in der im Haftungsbescheid angeführten Höhe rückständig. Für die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum DB betreffend Jänner bis März 2002 sind gegenwärtig Rückstände von € 1.097,04, € 1.270,28 und € 110,09 festzustellen. Gegenüber dem Haftungsbescheid bedeutet das bei den genannten Lohnsteuern eine Verminderung um € 2.391,26 und den genannten Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag eine Erhöhung um € 507,22 bzw. € 1,08. Die Geburungsdaten lassen diesbezüglich erkennen, dass es für die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben für Jänner bis März 2002 (basierend auf dem Festsetzungsbescheid vom 18. April 2002) nach Erlassung des Haftungsbescheides am 16. Mai 2002 zu berichtigten Festsetzungen und zwar von Lohnsteuern iHv. € 1.097,04 (bisher € 3.488,30), Dienstgeberbeiträgen iHv. € 1.270,28 (bisher € 763,06) und Zuschlägen zum DB iHv. € 110,09 (bisher € 109,01) und damit am selben Tag zu einer Lohnsteuergutschrift v. € 2.391,26 bzw. zu Nachforderungen an Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum DB v. € 507,22 bzw. € 1,08 gekommen ist. Auf Grund dieser Lohnsteuergutschrift und Verrechnung der Konkursquote wurden haftungsgegenständliche

Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin seit Erlassung des angefochtenen Bescheides im Umfang v. € 2.871,64 getilgt. Gegenwärtig sind vom vorgeschriebenen Haftungsbetrag (€ 84.272,52) noch Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß v. € 81.400,88 am Abgabenkonto der Gesellschaft aushaftend.

Anhand der vorgelegten Verwaltungsakten sind für den Berufungsfall folgende Feststellungen zu treffen: Am Betriebsgebäude der W Betriebs GmbH wurden in den ersten Geschäftsjahren umfangreiche Sanierungs- und Umbauarbeiten vorgenommen. Erst nach deren Abschluss im Jahr 1998 nahm die Gesellschaft den Geschäftsbetrieb voll auf. Auf Grund der Art des betriebenen Gewerbes (Berggasthaus mit Beherbergung) fand ein Geschäftsbetrieb vorwiegend nur in den Sommer- und Wintermonaten statt. Bereits für das Jahr 1997 zeigt die Aktenlage auf, dass Umsatzsteuervoranmeldungen nur für Voranmeldungszeiträume mit hohen Vorsteuerüberhängen (April und Dezember), im Übrigen jedoch nicht eingereicht wurden. Für die Monate April bis November 1997 liegen wegen Abgabe unrichtiger Voranmeldungen bzw. Nichtabgabe solcher Erklärungen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vor. Auch für 1998 ist festzustellen, dass für die Monate Jänner bis April Umsatzsteuervoranmeldungen erst eingereicht wurden, nachdem die Umsätze wegen Nichtabgabe geschätzt worden, und Festsetzungsbescheide ergangen waren. Wegen laufender Missachtung der Umsatzsteuervoranmeldungspflicht fanden bei der Gesellschaft mehrfach Umsatzsteuervoranmeldungsprüfungen (Juli 1997 für den Zeitraum 12/1996 bis 4/1997 und August 1998 für 1-6/1998) und im Herbst 1998 auch eine Betriebsprüfung für die Jahre 1996 und 1997 sowie den Voranmeldungszeitraum Jänner bis Juni 1998 statt. Dabei wurden wiederholt grobe formelle Buchführungsmängel (keine chronologische Erfassung der Geschäftsfälle, Einbuchung der Gaststätten- und Beherbergungserlöse erst am Jahresende, fehlende Inventur) beanstandet. Ab Juli 1998 wurde die Gesellschaft bescheidmäßig zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet. Trotzdem wurde dieser abgabenrechtlichen Verpflichtung auch in den Folgezeiträumen entweder nicht in gesetzlich vorgesehener Weise oder gar nicht entsprochen. Für 1999 liegen zwar für sämtliche Voranmeldungszeiträume vom Bw unterschriebene Umsatzsteuervoranmeldungen vor, die Erklärungsabgabe erfolgte jedoch großteils verspätet bzw. erst nach bereits erlassenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden (Jänner bis April und Juni bis September 1999). Anhand der Umsatzsteuervoranmeldungen für 1999 ist ersichtlich, dass die Gesellschaft ganzjährig Umsätze in Gesamthöhe von rd. S 2,7 Mio erzielt hat. Für Jänner 2000 wurde vom Bw letztmalig (im April 2000) eine Umsatzsteuervoranmeldung für die Gesellschaft eingereicht, und darin ein monatlicher Umsatz v. S 855.074,23, Vorsteuern v. S 64.162,14 und eine Zahllast v. S 32.132,-- erklärt. Ab Februar 2000 bis zur

Konkurseröffnung im Mai 2002 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen mehr abgegeben und monatlich auch keine Umsatzsteuern mehr entrichtet. Im Dezember 2000 wurde bei der Gesellschaft deshalb erneut eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Jänner bis Oktober 2000 durchgeführt. Dabei mussten die Bemessungsgrundlagen für den Prüfungszeitraum geschätzt werden, da der Bw trotz mehrfacher Urgenzen des Prüfers keine prüfungsrelevanten Buchhaltungsunterlagen vorlegte. Unter Berücksichtigung des für Jänner 2000 vorangemeldeten Umsatzes kamen für den Prüfungszeitraum Gesamtumsätze v. S 1.800.000,-- zum Ansatz. Die danach festgesetzte Umsatzsteuerzahllast von S 210.000,-- führte zu einer Umsatzsteuernachforderung für Jänner bis Oktober 2000 v. S 177.868,--. Diesen Nachforderungsbetrag und die damit im Zusammenhang vorgeschriebenen Nebenansprüche (Säumnis- und Verspätungszuschlag) hat die Gesellschaft nicht entrichtet. Diese Abgabenschuldigkeiten sind Gegenstand des bekämpften Haftungsbescheides. Für die Monate November 2000 bis März 2002 wurden die Umsätze wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung von Umsatzsteuern ebenfalls geschätzt. Am 14. Februar 2001 kam es deshalb zu Umsatzsteuerfestsetzungen für November 2000 v. € 2.180,19, am 5. März 2001 für Dezember 2000 v. € 3.270,28, am 11. Juli 2001 für Jänner bis April 2001 v. € 10.174,20, am 8. Oktober 2001 für Mai bis Juli 2001 v. € 10.174,20, am 26. November 2001 für August und September 2001 v. € 7.267,28 und am 18. April 2002 für Oktober bis Dezember 2001 und Jänner bis März 2002 je v. € 10.000,--. Auch diese festgesetzten Umsatzsteuerschuldigkeiten und die davon abgeleitet festgesetzten Nebenansprüche wurden nicht entrichtet und sind nunmehr haftungsgegenständlich. Sämtliche Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Jänner 2000 bis März 2002 wie auch die entsprechenden Säumnis- und Verspätungszuschlagsbescheide blieben unbekämpft und sind in Rechtskraft erwachsen.

Jahressteuererklärungen wurden für die Gesellschaft bis einschließlich 1998 eingereicht. Die vom Bw persönlich unterzeichneten Umsatz- und Körperschaftssteuererklärungen für 1998 weisen Umsätze von rd. S 2,9 Mio (vergleichsweise dazu 1997: rd. S 1,8 Mio) und einen Verlust aus Gewerbebetrieb von rd. S 2,5 Mio (1997: Verlust rd. S 3,4 Mio.) aus. Die Erklärungsbeilagen zeigen für 1998 ua. folgende Aufwandspositionen der Gesellschaft auf: Küchenwaren S 387.084,04; alkoholische und alkoholfreie Getränke, Kaffee, Tee und Gebinde gesamt S 166.452,73; Grundlöhne S 214.470,--; Brennstoffe S 23.000,--; Strom S 334.501,--; Telefon S 87.139,32; Betriebsversicherungen S 69.708; Kreditzinsen S 1.046.866,27. Aus der Bilanz zum 31. Dezember 1998 ist ersichtlich, dass die Verbindlichkeiten gegenüber der

---

Volkskreditbank damals S 574.038,-- (Kontonummer ij) und S 5.000.000,-- (Kontonummer kl) betrogen.

Ab dem Veranlagungsjahr 1999 wurden trotz wiederholter Aufforderungen und Verhängung von Zwangsstrafen auch keine Jahressteuererklärungen mehr abgegeben. Für 1999 wurden die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen anhand der für Jänner bis Dezember 1999 vollzählig vorliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen im Schätzungswege ermittelt, und danach ein Gesamtumsatz von rd. S 2,7 Mio zugrunde gelegt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit 5 % des Umsatzes geschätzt und der Ertragsbesteuerung danach ein Gewinn von rd. S 135.000,-- zugrunde gelegt. Die Umsatz- und Körperschaftssteuerbescheide für 1999 blieben so wie auch die dazu ergangenen Zwangsstrafenbescheide ebenso unbekämpft. Für die Veranlagungsjahre 2000 und 2001 mussten die Umsatz- und Körperschaftssteuerbemessungsgrundlagen mangels Erklärungsabgabe auch geschätzt werden. Basis dafür waren die für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2000 bzw. Jänner bis Dezember 2001 laut Vorjahren geschätzten Umsätze.

Die Lohnabgaben der Gesellschaft wurden aktenkundig vom steuerlichen Vertreter berechnet und von diesem mittels Lohnsteueranmeldungen bis einschließlich Dezember 2001 regelmäßig, wenn auch teilweise verspätet dem Finanzamt bekannt gegeben. Die für November und Dezember 1999, Jänner bis Oktober und Dezember 2001 gemeldeten und erklärungsgemäß verbuchten Lohnabgaben wurden von der Gesellschaft nicht mehr entrichtet. Diese gemeldeten, aber nicht mehr entrichteten Lohnabgaben sind mit Ausnahme der Monate November und Dezember 1999 ebenfalls haftungsgegenständlich. Für die Monate Jänner bis März 2002 reichte der Vertreter keine Lohnsteueranmeldungen ein. Am 18. April 2002 erfolgten daher für diesen Zeitraum Lohnabgabenfestsetzungen in der im Haftungsbescheid jeweils angeführten Höhe. Diese Festsetzung wurde gleichfalls nicht angefochten. Auf die hierfür durch Berichtigungsbescheid vom 16. Mai 2002 nachträglich eingetretenen, oben erwähnten Änderungen wird an dieser Stelle nochmals verwiesen.

Im Februar 2000 wies das Abgabenkonto der Gesellschaft letztmalig einen ausgeglichenen Saldo auf. Da ab diesem Zeitpunkt bis zur Konkurseröffnung die vierteljährlich eingebuchten Körperschaftssteuervorauszahlungen, die gemeldeten und festgesetzten Lohnabgaben, die festgesetzten Umsatzsteuervorauszahlungen und die dazu vorgeschriebenen Nebenansprüche nicht mehr entrichtet wurden, und auf das Abgabenkonto im genannten Zeitraum von mehr als zwei Jahren insgesamt nur drei saldowirksame Zahlungen (S 4.547,-- am 12. Jänner 2001 sowie S 2.785,-- und S 15.000,-- je am 22. Februar 2002) getätigten wurden, haftete im Mai 2002 ein Gesamtrückstand v. € 89.524,64 aus. Dies war Anlass, dass über Antrag des

Abgabengläubigers am 14. Mai 2002 das Konkursverfahren für die Gesellschaft eröffnet wurde. Im Bericht des Masseverwalters vom 12. Juli 2002 finden sich ua. folgende Feststellungen: Die gemeinschuldnerische W Betriebs GmbH übt das Gewerbe an zwei Standorten und zwar in S, W Nr. 211, und S, W Nr. 235, aus. Grundbürgerlicher Eigentümer der Liegenschaft W Nr. 211 (EZ gh, Grundbuch S) war bis 26. Oktober 1999 der Gesellschafter G H. Nach Veräußerung steht diese Liegenschaft nunmehr im Eigentum der S und O GmbH. Mit Mietvertrag vom 1. Oktober 1999 hat die S und O GmbH die Liegenschaft W Nr. 211 an die Gemeinschuldnerin vermietet. Der jährliche Mietzins beträgt vereinbarungsgemäß € 69.765,92 (S 960.000,--). Diese Miete wurde von der Gemeinschuldnerin laut Erhebungen des Masseverwalters zumindest in der letzten Zeit nicht mehr bezahlt. Das Gasthaus W Nr. 211 ist mit ca. 60 Sitzplätzen und 16 Zimmern mit insgesamt 40 Betten ausgestattet. Der zweite Berggasthof (W Nr. 235) ist mit ca. 120 Sitzplätzen und 36 Fremdenbetten ausgestattet. In letzter Zeit bestand im Winter jeweils ein Personalstand von circa acht bis dreizehn Personen und im Sommer von ein bis zwei Personen. Im Frühling und Herbst fand kein Betrieb statt. Das gemeinschuldnerische Unternehmen wurde über Gerichtsbeschluss am 12. Juni 2002 zur Gänze geschlossen. Die bisherigen Dienstnehmer, die mit einer Ausnahme bereits vor Konkurseröffnung ausgeschieden sind, können daher nicht mehr weiter beschäftigt werden. Hauptgläubiger ist die Volkskreditbank AG mit einer Forderung v. € 441.098,70. Aus dem Anmeldungsverzeichnis im Konkurs der W Betriebs GmbH ergibt sich, dass 35 Gläubiger Konkursforderungen geltend gemacht haben. Neun Positionen davon betreffen ehemalige Dienstnehmer der Gesellschaft. Die von diesen angemeldeten Lohn- und Gehaltsforderungen betragen laut Verzeichnis € 46.579,-- (vom Masseverwalter bestritten), € 5.984,67 (anerkannt), € 797,28 (anerkannt), € 3.270,88 (anerkannt), € 12.850,48 (bestritten), € 1.376,02 (bestritten), € 4.900,14 (teilweise iHv. € 3.209,20 bestritten), € 4.828,80 (teilweise iHv. € 3.163,45 bestritten) und € 910,02 (anerkannt). Bei den übrigen Forderungsanmeldungen handelt es sich um die oben bezifferten Kreditverbindlichkeiten gegenüber der Volkskreditbank AG, um rückständige öffentliche Abgaben, Gebühren und Beiträge, Judikatsschulden, offene Verbindlichkeiten aus Waren- und Werklieferungen (Automaten, Objekt- und Hotelausstattung, Computer, Elektrogeräte, KfZ-Werkstätte) und weiters um offene Versicherungsentgelte (unbestritten Versicherungs AG € 4.648,--), Telefonkosten (unbestritten T und M gesamt € 3.430,32), Lieferantenverbindlichkeiten (unbestritten A Handels AG, H GmbH, M GmbH und B GmbH gesamt € 8.026,--) und Stromkosten (unbestritten E-AG € 4.794,45).

Aus den Verwaltungsakten ist überdies ersichtlich, dass das Finanzamt im Dezember 1999 gegen den Bw als Wahrnehmenden der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der W Betriebs GmbH ein Finanzstrafverfahren wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a Finanzstrafgesetz (Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzungen für April bis November 1997, Jänner bis April 1998, Juni bis September 1998 und Jänner bis April 1999) und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 FinStrG (Nichtentrichtung der Lohnabgaben für Mai 1998 und für Februar bis April 1999 spätestens bis am fünften Tag nach Fälligkeit) eingeleitet hat. Im Jänner 2002 erfolgte eine Verfahrensausdehnung wegen Verdachtes vorsätzlicher Umsatzsteuerverkürzungen auch für die Monate Februar bis Oktober 2000 und Jänner bis April 2001, die nunmehr auch haftungsgegenständlich sind. In seiner schriftlichen Rechtfertigung zum Einleitungsbescheid gab der Bw am 22. März 2000 ua. an, dass er sich seit Juni 1999 persönlich um die steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft kümmere. Für die Grundaufzeichnungen wäre seither der Mitarbeiter J B verantwortlich. Am 15. Februar 2002 wurde der Bw zum bereits ausgedehnten Tatvorwurf als Beschuldigter einvernommen. Dabei bekannte er sich nicht schuldig. Nicht er, sondern die von ihm jeweils vor Ort eingesetzten gewesenen Betriebsleiter und der steuerliche Vertreter wären in den inkriminierten Zeiträumen für die ordnungsgemäße Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft verantwortlich gewesen. Er wäre zwar seit 5. Dezember 1996 handelsrechtlicher Geschäftsführer der W Betriebs GmbH, diese Funktion hätte es ihm aber erlaubt, verantwortliche Betriebsleiter mit der Abgabe der vom Gesetz geforderten Abgabenerklärungen zu betrauen. Seine Geschäftsführerfunktion allein könne aus den dargelegten Gründen daher allenfalls Haftungen nach der Bundesabgabenordnung nach sich ziehen, für eine strafrechtliche Verantwortlichkeit reiche dies mangels eigenem Verschulden jedoch nicht. Über die abgabenbehördlichen Prüfungen bei der Gesellschaft und die ua. auch beim Finanzamt anhängigen Exekutionsverfahren wäre er durch seine Mitarbeiter informiert gewesen. Seiner Kenntnis nach wären mit Ausnahme des finanzbehördlichen alle übrigen Exekutionsverfahren gegen die Gesellschaft inzwischen wegen Zahlung eingestellt worden. Im konkreten Finanzstrafverfahren wurde am 20. Juni 2002 auch der ehemalige Mitarbeiter der W Betriebs GmbH, J B, als Zeuge einvernommen. Dabei sagte dieser aus, dass er von 1996 bis Ende 1997 und nach einer Unterbrechung wiederum ab April 1999 bei der W Betriebs GmbH beschäftigt gewesen wäre. Reservierungen wären von ihm nicht persönlich vorgenommen, sondern alle e-mail-Anfragen und Buchungen auftragsgemäß an eine e-mail-Adresse in Deutschland weitergeleitet worden. Diese hätte seines Wissens nach den Begriff L-M und den Namen des Bw beinhaltet. Die Buchungspläne wären bis zur Wintersaison

2001/2002 mindestens zweimal wöchentlich an den Bw als seinen damaligen unmittelbaren Ansprechpartner übermittelt worden. Telefoniert hätte er mit diesem wegen irgendwelcher Angelegenheiten aber fast täglich. Während der gesamten Wintersaison 2001/2002 wäre G H am Unternehmenssitz anwesend gewesen und hätte dieser sämtliche Anordnungen vor Ort getroffen. Im Zusammenhang mit dieser Zeugenaussage ist festzuhalten, dass der Bw auch Geschäftsführer der deutschen Fa. L-M GmbH in K gewesen ist. Laut jüngsten Ermittlungsergebnissen des Finanzamtes befindet sich dieses Unternehmen mittlerweile ebenfalls im Konkurs und hat seinen Betrieb eingestellt. Ein für den Bw im Amtshilfeweg ergangenes Vollstreckungsgesuch wurde vom ersuchten Finanzamt K-Süd nach Setzung diverser Exekutionsmaßnahmen mit Schreiben vom 15. Juni 2004 negativ beantwortet. Das Finanzstrafverfahren gegen den Bw ist laut ho. Erhebungen noch anhängig. Eine Verhandlung beim entscheidungszuständigen Spruchsenat hat bis dato noch nicht stattgefunden.

Mit Schriftsatz vom 18. Mai 2004 teilte die Rechtsmittelbehörde dem Bw mit, dass die ausgeschüttete und dem Abgabengläubiger überwiesene Konkursquote v. € 748,22 in den nächsten Tagen auf die rückständigen Gesellschaftsabgaben verrechnet werden würde. Insoweit haftungsgegenständliche Abgaben dabei (teilweise) getilgt würden, werde dies bei der Berufungsentscheidung berücksichtigt werden. Zum Parteivorbringen werde darauf hingewiesen, dass dieses trotz ausdrücklicher Aufforderungen der Erstbehörde und wiederholter Hinweise auf die geltende Beweislastverteilung (Schreiben vom 14. Februar und 12. März 2002, Haftungsbescheid vom 16. Mai 2002, Berufungsvorentscheidung vom 21. Juni 2002) bisher nicht durch schriftliche Nachweise belegt worden sei. Gegenständlich habe nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel, sondern er als potenziell Haftungspflichtiger anhand eines Liquiditäts- und Zahlungsnachweises bezogen auf die einzelnen Abgabenfälligkeitzeitpunkte (ab 15. März 2000 bis 15. April 2002) das für den Haftungszeitraum behauptete gänzliche Fehlen von Gesellschaftsmitteln sowie die behauptete Nichtbefriedigung auch der übrigen Gesellschaftsgläubiger nachzuweisen. Die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen im gesamten Haftungszeitraum sei vorliegend keinesfalls ein zuverlässiges Indiz für das Nichtvorliegen von Umsätzen bzw. Erlösen im Haftungszeitraum, weil für die Gesellschaft auch schon früher trotz getätigter Umsätze vorerst keine Umsatzsteuervoranmeldungen, sondern solche erst eingereicht worden seien, nachdem die Abgabenbehörde die monatlichen Umsätze offensichtlich überhöht geschätzt und entsprechende Zahllasten festgesetzt hätte. Dass im gesamten Haftungszeitraum keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen wären, stehe außerdem im Widerspruch zur Beschuldigungsaussage des Bw vom Februar 2002. Dabei hätte er angegeben, dass mit Ausnahme des finanzbehördlichen alle übrigen

Exekutionsverfahren gegen die Gesellschaft inzwischen wegen Zahlung eingestellt worden wären. Außerdem werde im Zusammenhang mit dem Parteivorbringen auch die Zeugenaussage des Mitarbeiters J B vorgehalten, die auf eine gute Buchungslage und einen aufrechten Geschäftsbetrieb der Gesellschaft bis einschließlich der Wintersaison 2001/2002 schließen lasse. Es werde angesichts dieser Beweisergebnisse und der Feststellung, dass auf dem Abgabekonto der Gesellschaft im zweijährigen Haftungszeitraum nur drei Zahlungen von gesamt rd. S 22.000,-- eingegangen seien, davon ausgegangen, dass im Haftungszeitraum noch Mittel vorhanden gewesen, und diese vorrangig für andere Gesellschaftsgläubiger (Lieferanten, Energieunternehmen, Bank, Dienstnehmer etc.) zur Aufrechterhaltung des laufenden Geschäftsbetriebes verwendet worden wären. Wegen der aktenmäßig dokumentierten hohen Bankverbindlichkeiten der Gesellschaft werde auch darauf hingewiesen, dass der Abschluss eines globalen Forderungszessionsvertrages zu Gunsten einer Bank eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers darstellen könne, wenn dabei keine Vorsorge für die (anteilige) Befriedigung der übrigen Gläubiger getroffen worden wäre. Sollte es im Haftungszeitraum zu einer Gläubigerungleichbehandlung gekommen sein, komme eine Haftungsbeschränkung nur dann in Betracht, wenn nachgewiesen würde, welchen Betrag der Abgabengläubiger bei pflichtgemäß erster Befriedigung sämtlicher Gesellschaftsgläubiger erhalten hätte müssen. Abschließend wurde dem Bw. aus Anlass dieses Schriftsatzes nochmals Gelegenheit gegeben, sein Vorbringen binnen dreier Wochen ab Zustellung anhand geeigneter Unterlagen (Kassabücher, Saldenlisten, Bankkontoauszüge etc.) unter Beweis zu stellen. Dabei sollte anhand eines Liquiditäts- und Zahlungsnachweises bezogen auf die einzelnen Abgabefälligkeitszeitpunkte nachgewiesen werden, dass die Primärschuldnerin keine finanziellen Mittel mehr gehabt hätte, und sämtliche übrigen Gesellschaftsgläubiger ebenfalls keine Befriedigung mehr erlangt hätten. Waren entgegen bisherigem Vorbringen wie von der Behörde angenommen noch Mittel verfügbar gewesen, sollte deren anteilige Verwendung belegt werden. Weiters sollte bekannt gegeben werden, ob bzw. in welchem Umfang Bankverbindlichkeiten im Haftungszeitraum noch getilgt worden wären, ob ein globaler Forderungszessionsvertrag bestanden habe und wenn, ob und in welcher Form Vorsorge hinsichtlich der Befriedigung der übrigen Gesellschaftsgläubiger getroffen worden wäre, und schließlich, wie lange die Gesellschaft Mietentgelte an die S und O GmbH bezahlt hätte. Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wurde mitgeteilt, dass der Bw für diese Abfuhrabgaben ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Gesellschaft hafte, wenn er Löhne ausbezahlt, er die darauf entfallende Lohnsteuer aber nicht einbehalten und abgeführt hätte. Wegen der im Forderungsanmeldungsverzeichnis ua. auch enthaltenen

---

Lohn- und Gehaltsforderungen wurde der Bw. um Bekanntgabe und um Nachweis ersucht, ob bzw. wie lange bzw. in welcher Höhe in den haftungsrelevanten Monaten Löhne ausbezahlt worden wären. Dieser Schriftsatz, dem zur Wahrung des Parteigehörs die finanzstrafbehördlichen Einvernahmeprotokolle des Bw und des Zeugen J B sowie das Forderungsanmeldungsverzeichnis beigeschlossen waren, wurde am 19. Mai 2004 an den Rechtsvertreter zugestellt. Die eingeräumte Beantwortungsfrist endete demnach am 9. Juni 2004.

Am 1. Juni 2004 stellte der Rechtsvertreter einen Antrag auf Verlängerung der Frist zur Vorlage der abverlangten Beweismittel bis am 31. August 2004, weil sich die Geschäftsunterlagen der insolventen Fa. W Betriebs GmbH beim ehemaligen Masseverwalter Dr. J befänden, erst beigebracht und sodann noch mit dem Steuerberater besichtigt werden müssten, und der Bw außerdem in K (Deutschland) wohnhaft sei. Mit Bescheid vom 7. Juni 2004 gab die Berufungsbehörde diesem Antrag unter weiterer Zufristung bis am 16. Juli 2004 teilweise statt, das Mehrbegehren wurde abgewiesen. Entscheidungsbegründend wurde ausgeführt, dass die gewährte Fristerstreckung mit Rücksichtnahme auf das Antragsvorbringen und das berechtigte Parteiinteresse an einer sorgfältigen und dem Berufungsvorbringen sachdienlichen Vorbereitung auf die Vorhaltsbeantwortung als gerechtfertigt, im Übrigen für eine geeignete Rechtsverfolgung aber auch als angemessen lang erachtet würde. Gegen eine Fristverlängerung im Sinne des Mehrbegehrens spreche, dass der Bw mit der Tatsache der Nachweiserbringung für sein Vorbringen nicht erst jetzt erstmalig konfrontiert worden, sondern ihm auf Grund zweimaliger Aufforderungen des Finanzamtes bereits seit Ingangsetzung des Haftungsverfahrens im Februar 2002 bekannt sei, dass und welche Nachweise er zu seiner Entlastung vorzulegen habe. Trotz entsprechender Aufforderungen im erstinstanzlichen Haftungsverfahren und konkreter Ausführungen zum unterlassenen Nachweis in den Entscheidungsgründen des Haftungsbescheides und der abweisenden Berufungsvorentscheidung wären die geforderten Nachweise aus Anlass des Berufungsvorlageantrages wiederum nicht mitvorgelegt worden. Aus diesen Erwägungen, weiters weil keine sonstigen triftigen Gründe vorgebracht worden wären, und schließlich unter dem Blickwinkel der Gleichbehandlung von Abgabepflichtigen in selber Lage sowie der Beschleunigung und Abkürzung von Verfahrensdauern könne der beantragten Fristverlängerung daher nicht vollinhaltlich entsprochen werden.

Am 19. Juli 2004 gingen bei der Berufungsbehörde zwei je mit 16. Juli 2004 datierte und an diesem Tag zur Post gegebene Schriftsätze des Rechtsvertreters des Bw ein. Diese Eingaben und auch die je beigeschlossen gewesenen Urkunden sind mit Ausnahme der im jeweiligen Rubrum angeführten unterschiedlichen Geschäftszahlen, und zwar RV st/02 (entschei-

---

dungsgegenständliche Haftungsberufung) einerseits und RV gh/02 (für den Bw weiters anhängiges Haftungsberufungsverfahren betreffend Fa. W Gastronomie GmbH in S, W Nr. 235) andererseits inhaltlich völlig deckungsgleich. Nach Anführung der persönlichen Daten des Bw und seines Vertreters sowie der Prämissen I. Bekanntgabe und II. Vorlage Beweismittel lautet Punkt 1.) dieser Schreiben jeweils wörtlich wie folgt:

"In *umseits rubrizierter Rechtssache* erstattet der Bw. nachstehende Bekanntgabe:

a) Die *W Gastronomie GmbH* hat zu keiner Zeit Umsätze oder Erlöse erzielt. b) Es wurden zu keiner Zeit Dienstnehmer beschäftigt. c) Es wurde keinerlei gastronomischer Betrieb oder eine sonstige unternehmerische Tätigkeit ausgeübt. d) Die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft wurde nie aufgenommen. e) Die Gesellschaft hat nie über finanzielle Mittel oder Banknoten verfügt und zu keiner Zeit Zahlungen in irgendeiner Höhe an wen auch immer geleistet. f) Die Gewebeberechtigung des vormaligen Gewerbeberechtigten J wurde bereits 1999 an die zuständige Bezirkshauptmannschaft zurückgegeben. g) Die Gesellschaft wurde am 5. Oktober 2001 wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gestrichen. h) Das Ende der Gewebeberechtigung wurde von der Bezirkshauptmannschaft K am 17. Dezember 2001 verkündet. i) Die *W Gastronomie GmbH* hat unter dem Bw als Geschäftsführer zu keinem Zeitpunkt operative Tätigkeiten ausgeübt. Unter der Geschäftsführertätigkeit des Bw wurden weder Umsätze noch Erlöse erzielt. j) Am 23. Juli 1999 wurde die Gesellschaft J GmbH vom Bw übernommen und in die *W Gastronomie GmbH* umfirmiert. k) Zum Datum 23. Juli 1999 bestanden keine offenen Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt. l) Darüber hinaus sind seit der Übernahme beim Bw keine Bescheide oder Zahlungsaufforderungen von Seiten des Finanzamtes eingelangt. Beweis wie bisher. Dessen ungeachtet wurden vom Bw zahlreiche Investitionen getätigt und unter Berücksichtigung, dass keine Umsätze sowie Erlöse erzielt worden sind, müsste sich jedenfalls ein Umsatzsteuerguthaben zu Gunsten des Bw ergeben. Diesbezüglich werden noch Unterlagen vom Steuerberater P erwartet. Beweis wie bisher. Auf Grund obiger Ausführungen wiederholt der Bw daher seinen Antrag, der Berufung Folge zu geben."

Punkt 2) der Schriftsätze lautet jeweils folgendermaßen: "Unter einem wiederholt der Bw seinen *Antrag auf Fristverlängerung* zur Vorlage von Unterlagen, die vom Masseverwalter Dr. J beigeschafft werden müssen. Es ist zwar richtig, dass der Bw seit geraumer Zeit Kenntnis von dem anhängigen Verfahren hat, nicht desto trotz konnten die Unterlagen bis zum heutigen Tage nicht beigeschafft werden. Dies hängt insbesondere damit zusammen, dass die Unterlagen vom Masseverwalter *selbst* benötigt werden. Die Kenntnis vom vorliegenden Verfahren ist somit unerheblich. Der Bw wiederholt daher seinen Antrag auf

Fristverlängerung *bis 31. August 2004*. Unter einem werden nachstehende Unterlagen vorgelegt: Verständigung über die Endigung einer Gewerbeberechtigung vom 17. Dezember 2001 und Beschluss des Landesgerichtes S vom 5. Oktober 2001. Der Bw". Aus diesen sowohl zur Geschäftszahl RV st/02 als auch zur Geschäftszahl RV gh/02 vorgelegten Unterlagen ergibt sich, dass die Bezirkshauptmannschaft K am 17. Dezember 2001 mit Wirksamkeit 14. Dezember 2001 die Endigung der Gewerbeberechtigung für die *Fa. W Gastronomie GmbH* ausgesprochen, und das Firmenbuchgericht S mit Beschluss vom 5. Oktober 2001 dem Bw die amtswegige Löschung der *W Gastronomie GmbH* wegen Vermögenslosigkeit nach § 40 FBG in Aussicht gestellt hat.

Am 6. August 2004 überprüfte die Referentin die im Fristverlängerungsansuchen vom 16. Juli 2004 gemachten Angaben. Dabei teilte der ehemalige Masseverwalter Dr. J mit, dass das Konkursverfahren der W Betriebs GmbH abgeschlossen, er seiner Funktion damit enthoben sei, und daher derzeit kein Eigenbedarf an den Unterlagen der insolventen Gesellschaft mehr gegeben sei. Unterlagen dieses Unternehmens befänden sich jedoch im Archiv seiner Kanzlei, weil er auf Grund seiner Masseverwalterstellung Insolvenzakten grundsätzlich für die Dauer der siebenjährigen Aufbewahrungsfrist verwahren müsse. Eine Unterlagenherausgabe an den Bw komme aus rechtlichen Gründen nicht in Betracht, dieser könne gegen Ersatz allenfalls anfallender Kosten aber jederzeit Einsicht in diese oder Abschriften von diesen archivierten Unterlagen nehmen. Dies wäre dem Bw, der sich vor nicht allzu langer Zeit in seiner Kanzlei telefonisch nach dem Vorhandensein von Firmenunterlagen erkundigt hätte, auch mitgeteilt worden. Mit der konkreten Angelegenheit wäre in weiterer Folge seine Kanzleimitarbeiterin Frau V. P., die daher nähere Auskünfte erteilen könne, befasst gewesen. Am 10. August 2004 gab die benannte Kanzleiangestellte telefonisch bekannt, dass sich der Bw glaublich Mitte Mai 2004 telefonisch nach dem Vorhandensein von Unterlagen der W Betriebs GmbH erkundigt hätte. Dies wäre von ihr nach Durchsicht des Archivs, jedoch ohne nähere Sichtung grundsätzlich bejaht worden. Sie wäre mit dem Bw so verblieben, dass sich dieser bei Bedarf wieder in der Kanzlei melden würde. Seither hätte sich der Bw in der Kanzlei nicht mehr gemeldet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **I. Zurückweisung des Fristverlängerungsantrages vom 16. Juli 2004:**

Mit Schreiben vom 18. Mai 2004 wurde der Bw im gegenständlichen Haftungsberufungsverfahren aufgefordert, sein Vorbringen hinsichtlich des Fehlens jeglicher Gesellschaftsmittel im Haftungszeitraum und einer nicht erfolgten Gläubigerungleichbehandlung bzw. wegen dazu

widersprüchlicher Beweisergebnisse die anteilige Verwendung für die offensichtlich noch vorhanden gewesenen Mittel schriftlich zu belegen, und weiters bekannt zu geben, ob und wie lange Löhne ausbezahlt worden wären, bzw. ob für die Gesellschaftsforderungen ein Mantelzessionsvertrag zu Gunsten der Hausbank bestanden hätte. Für die Vorhaltsbeantwortung und Nachweiserbringung wurde eine dreiwöchige Frist ab Vorhaltszustellung eingeräumt. Innerhalb dieser behördlichen und damit gemäß § 110 Abs. 2 BAO grundsätzlich verlängerbaren Frist wurde am 1. Juni 2004 ein Fristverlängerungsgesuch für die Vorhaltsbeantwortung und Beweismittelvorlage gestellt. Die begehrte Fristerstreckung wurde damit begründet, dass sich die zur Vorhaltsbeantwortung erforderlichen Unterlagen der insolventen W Betriebs GmbH beim ehemaligen Masseverwalter Dr. J befänden, erst beigeschafft und noch mit dem Steuerberater besprochen werden müssten, und der Bw in Deutschland wohnhaft sei.

Mit Bescheid vom 7. Juni 2004 (dem Rechtsvertreter zugestellt am 8. Juni 2004) wurde diesem Ansuchen im Hinblick auf das dargestellte Antragsvorbringen durch weitere Fristerstreckung bis am 16. Juli 2004 teilweise stattgegeben. Das Mehrbegehr um Fristverlängerung bis am 31. August 2004 wurde mit der Begründung abgewiesen, dass der Bw bereits seit Ingangsetzung des Haftungsverfahrens im Februar 2002 wisse, dass und welche Nachweise zu seiner Entlastung er zu erbringen habe, er bisher weder diesbezüglichen wiederholten Aufforderungen der Erstbehörde nachgekommen wäre noch die Einbringung der Haftungsberufung und des Vorlageantrages hierfür genutzt worden wären, der Fristverlängerungsantrag keine sonstigen triftigen Gründe anführe, die eine Beweismittelvorlage auch innerhalb der bis 16. Juli 2004 erstreckten Frist unmöglich erscheinen ließen, und einer weiteren Fristverlängerung überdies der Umstand der Gleichbehandlung von Abgabepflichtigen in selber Lage und die Zielsetzung der Abkürzung von Berufungsverfahrensdauern entgegen stünden.

Am 16. Juli 2004 stellte der Bw für die Vorhaltsbeantwortung und Beibringung der abverlangten Nachweise erneut einen Fristverlängerungsantrag. Begehrtes Fristende war diesfalls wiederum der 31. August 2004. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass die Beischaffung der Unterlagen der insolventen W Betriebs GmbH vom Masseverwalter Dr. J bisher unmöglich gewesen wäre, weil dieser die betreffenden Unterlagen selbst benötige. Überprüfungen zum Antragsvorbringen haben ergeben, dass sich die Unterlagen des insolventen Unternehmens tatsächlich beim Masseverwalter befinden, in dessen Kanzlei für die Dauer der gesetzlichen siebenjährigen Aufbewahrungsfrist archiviert sind, ein Eigenbedarf des Masseverwalters jedoch wie behauptet nicht mehr besteht, weil das Insolvenzverfahren bereits seit geraumer Zeit abgeschlossen, und damit auch die Masseverwaltertätigkeit beendet ist. Weiters haben

die Ermittlungen ergeben, dass sich der Bw vor circa drei Monaten beim Masseverwalter nach dem Vorhandensein von Unterlagen der insolventen Gesellschaft erkundigt, er sich seither aber, obwohl seine damalige Anfrage positiv beantwortet und ihm auch entsprechende Akteneinsicht bzw. –abschriftnahme zugestanden wurde, nicht mehr in der Kanzlei gemeldet hat.

Schon auf Grund dieser Beweisergebnisse, die das konkrete Antragsvorbringen des Bw nicht verifiziert haben, wäre dem Fristverlängerungsgesuch vom 16. Juli 2004 im Falle einer gesetzlich möglichen Sachentscheidung kein Erfolg beschieden. Eine meritorische Antragserledigung ist regelmäßig aber nur dann zulässig, wenn keine Gründe vorliegen, die eine Antragszurückweisung schon aus formellen Gründen notwendig machen. Mit dem teilweise abweisenden Fristverlängerungsbescheid vom 7. Juni 2004 hat die Berufungsbehörde mit normativer Wirkung zum Ausdruck gebracht, dass die Vorhaltsbeantwortungs- und Beweismittelvorlagefrist im gegenständlichen Fall nicht über den 16. Juli 2004 hinaus wie beantragt bis am 31. August 2004 verlängert wird. Da diese verfahrensleitende Verfügung iSd. §§ 94 und 244 BAO gemäß § 109 Abs. 3 BAO nicht abgesondert bekämpfbar war, und das *Antragsbegehren* im Fristverlängerungsgesuch vom 16. Juli 2004 ident zu dem vom 1. Juni 2004 ist, steht einer neuerlichen Sachentscheidung über die Antragssache "Verlängerung der Frist zur Vorhaltsbeantwortung und Beweismittelvorlage bis am 31. August 2004" die bereits abweisende Entscheidung vom 7. Juni 2004 entgegen. Der Fristverlängerungsantrag vom 16. Juli 2004 war daher spruchgemäß wegen bereits entschiedener Sache als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 4.9.1992, 92/13/0062; ÖStZ 1995, 233).

## **II. Haftungsbescheid gemäß § 9 BAO iVm. § 80 BAO vom 16. Mai 2002:**

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

*Gem. § 80 Abs. 1 BAO 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 verwalteten, entrichtet werden.*

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforde-

---

rung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Ihre Geltendmachung bedingt daher unter anderem die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 8.5.2002, 99/14/0233). Nach Abschluss eines Konkurses ist mangels gegenteiliger Anhaltspunkte davon auszugehen, dass der in der Konkursquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderungen bei der Gesellschaft uneinbringlich sein wird (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Über das Vermögen der W Betriebs GmbH wurde im Mai 2002 das Konkursverfahren eröffnet, und die Gesellschaft damit aufgelöst. Aus gegebenem Anlass wurde der Bw für bei dieser rückständige Abgaben im Ausmaß v. € 84.272,52 zur Geschäftsführerhaftung herangezogen. Seit 22. Dezember 2003 ist das Konkursverfahren nach Verteilung des Massevermögens und Ausschüttung einer Quote von 0,662766 % aufgehoben. Die dabei an den Abgabengläubiger überwiesene Quotenzahlung iHv. € 748,22 wurde im Mai 2004 auf rückständige Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin verrechnet. Dabei wurden ua. auch haftungsgegenständliche Abgabenschuldigkeiten im Umfang von € 480,38 getilgt. In diesem Betrag waren Haftungsschuldigkeiten somit noch bei der Primärschuldnerin selbst einbringlich. Außerdem haben sich seit Erlassung des angefochtenen Bescheides auch die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern für Jänner bis März 2002 infolge Gutschriftsbuchung vom 16. Mai 2002 um € 2.391,26 vermindert. Insgesamt kam es somit seit Bescheiderlassung zu einer Tilgung von Haftungsschuldigkeiten im Ausmaß v. € 2.871,64. Der vorgeschriebene Haftungsbetrag war aus Anlass dieser Entscheidung deshalb um den vorgenannten Betrag zu reduzieren, und wie im Spruch eingangs dargestellt aufzugliedern. Im Gesamtbetrag v. € 81.400,88 sind haftungsgegenständliche Abgaben jedoch am Abgabenkonto der Primärschuldnerin derzeit noch rückständig. Da das Massevermögen der insolventen Gesellschaft bereits verteilt und dabei für haftungsgegenständliche Abgabenschuldigkeiten im vorgenannten Umfang keine Deckung erfolgt ist, steht damit deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin fest.

Bestand und Höhe der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegenüber der Primärschuldnerin sind berufungsgegenständlich ebenso unstrittig wie die Stellung des Bw. als verantwortlicher Vertreter der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum Mitte März 2000 bis Mitte April 2002. In Streit steht im Berufungsfall somit allein, ob den Bw an der Nichtentrichtung der bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlichen Abgaben in Gesamthöhe v.

€ 81.400,88 ein haftungsbegründendes Verschulden iSd. § 9 BAO trifft, und wenn ja, ob dieses ursächlich für die Abgabenuneinbringlichkeit bei der Gesellschaft gewesen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprechen und insbesondere nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung iSd. § 9 BAO angenommen werden darf (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003). Zum tatbestandsmäßigen Verschulden reicht bereits fahrlässiges Handeln oder Unterlassen des Vertreters aus. Hat der Geschäftsführer seine Pflicht, für die Abgabenentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, schuldhaft verletzt, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung gestandenen Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichten, es sei denn, er weist anhand eines Liquiditäts- und Zahlungsnachweises bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte der Abgaben einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet, die Abgabenschulden also nicht schlechter als andere Gesellschaftsverbindlichkeiten behandelt wurden (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; VwGH 28.5.2002, 99/14/0233). Wird dieser Nachweis nicht angetreten, dann kann der Geschäftsführer für nicht entrichtete, bei der Primärschuldnerin uneinbringliche Abgaben zur Gänze zur Haftung herangezogen werden (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Wurden die Gesellschaftsverbindlichkeiten aus den vorhandenen Mitteln zwar nicht anteilig bedient, vermag der Geschäftsführer aber nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Mittelverwendung an den Abgabengläubiger abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur beschränkt und zwar für die Differenz zwischen diesem Betrag und der tatsächlich erfolgten Abgabenzahlung (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Das für den Fall noch vorhanden gewesener Gesellschaftsmittel zu beachtende, oben dargelegte Gleichbehandlungsgebot gilt im Berufungsfall für alle haftungsgegenständlichen Abgaben mit Ausnahme der Lohnsteuern für Jänner bis Oktober 2001, Dezember 2001 und Jänner bis März 2002. Wurden Abgaben nicht entrichtet, weil der Gesellschaft im jeweiligen Abgabenfälligkeitzeitpunkt *keine* Mittel mehr zur Verfügung standen, dann ist dem Geschäftsführer eine haftungsbegründende Pflichtverletzung nicht vorzuwerfen (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420). Auch diesfalls hat jedoch nicht die Behörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung, sondern der Geschäftsführer das Fehlen entsprechender Mittel

zu beweisen (VwGH 26.6.2000, 95/117/0613; VwGH 28.5.2002, 99/14/0233). Der Zeitpunkt, für den festzustellen ist, ob der Primärschuldnerin Mittel zur Verfügung gestanden sind, bestimmt sich danach, wann die haftungsgegenständlichen Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben ist ungeachtet einer allfälligen (späteren) bescheidmäßigen Festsetzung stets der Zeitpunkt, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, also der Fälligkeitszeitpunkt, maßgeblich (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181; VwGH 17.8.1998, 98/17/0038).

Im vorliegenden Fall wurde dem Bw schon vor Erlassung des berufungsgegenständlichen Haftungsbescheides mit Schriftsatz vom 14. Februar 2002 Gelegenheit gegeben, der Behörde darzulegen und nachzuweisen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die im Schreiben näher angeführten Abgaben der Primärschuldnerin entrichtet wurden. Weiters wurde er für den Fall, dass noch Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, aufgefordert, deren anteilige Verwendung im Hinblick auf sämtliche bestandenen Gesellschaftsverbindlichkeiten nachzuweisen. In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde am 25. Februar 2002 mitgeteilt, dass die Nichtentrichtung der betroffenen Abgabenschuldigkeiten im Nichtvorhandengewesensein liquider Mittel begründet gelegen wäre, und in diesem Zusammenhang auf unzählige, gegen die Gesellschaft anhängige Exekutionsverfahren sowie darauf verwiesen, dass über Betreiben des Abgabengläubigers mittlerweile Konkursantrag für die Gesellschaft gestellt worden wäre. Schriftliche Nachweise für dieses Parteivorbringen erbrachte der Bw anlässlich dieser Eingabe trotz behördlichen Ersuchens nicht. Mit Ergänzungsvorhalt vom 12. März 2002 wurde der Bw deshalb vom Finanzamt ausdrücklich aufgefordert, für den maßgeblichen Zeitraum anhand schriftlicher Unterlagen nachzuweisen, dass die Gesellschaft behauptungsgemäß keine liquiden Mittel mehr gehabt und sie auch die übrigen Gesellschaftsgläubiger nicht mehr befriedigt hätte. Im gegebenen Zusammenhang hielt das Finanzamt auch die Beschuldigungsaussage des Bw im Finanzstrafverfahren vom 15. Februar 2002 vor, der zufolge mit Ausnahme des finanzbehördlichen alle anderen Exekutionsverfahren gegen die Gesellschaft inzwischen infolge Zahlung eingestellt worden wären. Auf die Erlassung eines Haftungsbescheides für den Fall der Nicht- bzw. unvollständigen Vorhaltsbeantwortung wurde gleichzeitig hingewiesen. Da dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, wurde der Bw mit nunmehr angefochtenem Haftungsbescheid vom 16. Mai 2002 für rückständige Gesellschaftsabgaben im Umfang v. € 84.272,52 zur Geschäftsführerhaftung herangezogen. Bescheidgegenständlich waren dabei bei der Gesellschaft im Zeitraum März 2000 bis April 2002 fällig gewordene, jedoch nicht entrichtete Körperschafts- und Umsatzsteuervorauszahlungen,

Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge, Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag, Zwangsstrafen, Säumnis- und Verspätungszuschläge sowie Einbringungsgebühren. In der Bescheidbegründung legte die Erstbehörde dar, dass mangels erbrachten Nachweises für das Parteivorbringen und insbesondere auf Grund getroffener Feststellungen, dass der Betrieb der Gesellschaft teilweise mit sieben Beschäftigten geführt worden wäre, vom Vorhandengewesensein finanzieller Mittel im Haftungszeitraum und weiters davon auszugehen gewesen wäre, dass der Abgabengläubiger aus diesen Mitteln nicht anteilig bedient worden wäre. Laut weiteren Entscheidungsgründen fielen mit Ausnahme der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern alle übrigen Haftungsschuldigkeiten unter das Gleichbehandlungsgebot. Die diesbezüglich stattgefundene Ungleichbehandlung des Fiskus stelle eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw iSd § 9 BAO dar. Für die nicht unter das Gleichbehandlungsgebot fallenden Lohnsteuern gründeten schuldhafte Pflichtverletzungen des Bw ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Gesellschaft auf der Missachtung der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, weil im Haftungszeitraum Löhne ausbezahlt, die darauf entfallenden Lohnsteuern aber nicht abgeführt worden wären. In der dagegen eingebrachten Berufung behauptete der Bw erneut, dass es im Haftungszeitraum an jeglichen finanziellen Mitteln gefehlt hätte, ungeachtet vorangegangener Aufforderungen und der Entscheidungsgründe im Haftungsbescheid erbrachte er aber auch aus Anlass dieser Rechtsmitteleingabe keine schriftlichen Nachweise für seine Behauptungen. Er wies vielmehr nur darauf hin, dass sein Vorbringen durch behördliche Einsichtnahme in die Firmenunterlagen der insolventen Gesellschaft verifizierbar wäre. In der Begründung der nachfolgend abweisend ergangenen Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt dem Bw wiederum dar, dass auf Grund der im Haftungsverfahren bestehenden qualifizierten Behauptungs- und Beweislast nicht die Abgabenbehörde, sondern er als (potenziell) Haftungspflichtiger den Nachweis für sein zum Nichtvorliegen schuldhafter Pflichtverletzungen erstattetes Vorbringen zu erbringen gehabt, er dies bisher aber unterlassen hätte. Wegen der geltenden Beweislastverteilung wäre auch mit dem Berufungshinweis auf vom Finanzamt einzusehende Firmenunterlagen nichts für eine erfolgreiche Berufungserledigung zu gewinnen gewesen. Dieser Berufungsvorentscheidung kam ebenfalls Vorhaltcharakter zu. Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde kein ergänzendes Vorbringen erstattet. Der Bw bezog darin insbesondere auch weder Stellung zu den erstbehördlichen Feststellungen, dass die Gesellschaft im gesamten Haftungszeitraum mehrere Dienstnehmer beschäftigt gehabt, ein Geschäftsbetrieb demnach bis zuletzt bestanden hätte, und deshalb Mittel vorhanden gewesen wären, noch behauptet er, dass im

Haftungszeitraum keine Lohnauszahlungen mehr erfolgt wären. Er nützte diese Eingabe aber auch nicht zur Nachreicherung der bereits wiederholt abverlangten Nachweise.

Nach Berufungsvorlage gab die Rechtsmittelbehörde dem Bw mit Schreiben vom 18. Mai 2004 unter Darstellung der zugrunde liegenden Sach- und Beweislage nochmals Gelegenheit, sein Parteivorbringen binnen dreiwöchiger Frist anhand der bereits mehrfach eingeforderten Beweismittel zu erhärten, und wegen vorliegender, für das Vorhandengewesensein von finanziellen Mitteln sprechender Beweisergebnisse insbesondere deren anteilige Verwendung schriftlich nachzuweisen. Die das Parteivorbringen nicht stützenden finanzstrafbehördlichen Aussagen des Bw als Beschuldigter vom 15. Februar 2002 und des Zeugen J B vom 20. Juni 2002 wurden anlässlich dieses Schriftsatzes vorgehalten und dem Bw in Kopie übermittelt. Wegen der im Forderungsanmeldungverzeichnis der W Betriebs GmbH ua. ausgewiesenen Lohnforderungsanmeldungen seitens Dienstnehmern der Gesellschaft und der aktenkundig bestandenen hohen Kreditverbindlichkeiten gegenüber der Volkskreditbank forderte die Berufungsbehörde den Bw auch zur Bekanntgabe und zum schriftlichen Nachweis auf, ob und wie lange im Haftungszeitraum Löhne noch ausbezahlt worden wären, und ob hinsichtlich der Gesellschaftsforderungen ein Mantelzessionsvertrag zu Gunsten der Hausbank bestanden und falls ja, in wie weit er dabei Vorsorge für die (anteilige) Befriedigung der anderen Gesellschaftsgläubiger insbesondere auch des Abgabengläubigers getroffen hätte.

Die mit Schreiben vom 18. Mai 2004 eingeräumte Frist nützte der Bw nicht zur Vorhaltsbeantwortung und Beweismittelvorlage, sondern allein dazu, zeitgerecht vor Fristablauf am 1. Juni 2004 einen entsprechenden Fristverlängerungsantrag bis 31. August 2004 zu stellen. Diesem Antrag wurde unter weiterer Fristerstreckung für die Nachweiserbringung und Vorhaltsbeantwortung bis am 16. Juli 2004 teilweise stattgegeben, die darüber hinausgehend beantragte Fristverlängerung bis am 31. August 2004 wurde jedoch abgewiesen. Am letzten Tag der verlängerten Frist (16. Juli 2004) brachte der Rechtsvertreter des Bw zum gegenständlichen Haftungsberufungsverfahren GZ RV st/02 zwar einen Schriftsatz samt zwei Beilagen ein, das darin unter Punkt 1. erstattete Vorbringen und auch die angeschlossenen Urkunden stehen jedoch in keinem erkennbaren sachlichen Zusammenhang mit der gegenständlichen Haftungsberufung. Diese Eingaben beziehen sich vielmehr - ausgenommen Punkt 2. des Schriftsatzes - inhaltlich eindeutig nur auf das für den Bw bei der erkennenden Behörde parallel anhängige Haftungsberufungsverfahren GZ RV gh/02 betreffend Fa. W Gastronomie GmbH. Das Vorbringen zu Punkt 1. der Eingabe vom 16. Juli 2004 und der Inhalt der gleichzeitig vorgelegten Urkunden sind damit für das gegenständliche Haftungsberufungsverfahren unbeachtlich. Ein Vorbringen im Hinblick auf den Vorhalt vom 18. Mai 2004

sowie die dabei abverlangten Nachweise wurden aus Anlass dieser Eingabe vom 16. Juli 2004 somit wiederum nicht erstattet bzw. erbracht. Allerdings wurde darin unter Punkt 2. erneut ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Vorhaltsbeantwortung und Nachweiserbringung bis am 31. August 2004 gestellt. Dieser Fristverlängerungsantrag war zwar rechtzeitig, mangels ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung kam ihm aber keine fristhemmende Wirkung zu (Ritz, BAO<sup>2</sup> Kommentar § 110 Rz 5 und 6; FJ 2002, 171). Das bedeutet, dass die bescheidmäßig bis 16. Juli 2004 eingeräumte Frist trotz dieses Antrages ungehindert weiter- bzw. ablief.

Im Erkenntnis vom 20. Jänner 1993, 92/13/0215 hat der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich ausgesprochen, dass der Abgabepflichtige auf die Verlängerung einer bereits gesetzten Frist nicht vertrauen kann, da es sonst in seinem Belieben stünde, Fristsetzungen seitens der Behörde zu unterlaufen. Das Vertrauen auf eine weitere Fristverlängerung ist vor allem dann nicht schutzwürdig, wenn wie im Berufungsfall ein früher gestelltes Fristverlängerungsansuchen bereits teilweise abgewiesen wurde, das Antragsbegehren im weiteren Fristverlängerungsantrag gleichlautend mit dem im vorangegangenen, schon abweislich entschiedenen Fristverlängerungsantrag ist, und sich das im neuerlich gestellten Fristverlängerungsantrag erstattete Antragsvorbringen überdies wie gegenständlich als tatsachenwidrig herausstellt. Aus den eingangs unter Punkt I zur gegenständlichen Entscheidungsbegründung dargestellten Erwägungen konnte dem erneutem Fristverlängerungsantrag vom 16. Juli 2004 im vorliegenden Fall schon aus formellen Gründen nicht stattgegeben werden. Dieser Antrag war vielmehr wegen bereits entschiedener Sache als unzulässig zurückzuweisen. Damit steht aber fest, dass der Bw im gegenständlichen Haftungsberufungsverfahren innerhalb eingeräumter Frist bis am 16. Juli 2004 der Nachweispflicht für sein Parteivorbringen, aber auch der Aufforderung der Berufungsbehörde, die anteilige Verwendung der im Haftungszeitraum laut vorliegenden Beweisergebnissen offensichtlich noch vorhanden gewesenen Gesellschaftsmittel nachzuweisen, bzw. Angaben zur Dauer der tatsächlich erfolgten Lohnauszahlungen zu machen, nicht nachgekommen ist. Ebenso blieb damit auch unbeantwortet, wie lange die Primärschuldnerin Miete an die S und O GmbH bezahlt, und ob gegenüber der Volkskreditbank ein Globalzessionsvertrag zur Kreditbesicherung bestanden hat. Seit Fristablauf bis zum Ergehen dieser Berufungsentscheidung ist wiederum rund ein Monat vergangen. Auch diese Zeit wurde vom Bw nicht genutzt, da die abverlangten Unterlagen bis dato bei der Berufungsbehörde nicht eingegangen sind.

Wenngleich die im Haftungsverfahren geltende besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde damit jeglicher amtswegigen Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es doch dem (poten-

ziell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemein, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen aufzustellen. Im gegenständlichen Fall hat der Bw behauptet, dass die Gesellschaft im Haftungszeitraum bereits illiquid gewesen, und er deshalb haftungsfrei wäre. Wegen der im Haftungsverfahren geltenden Beweislastverteilung oblag der Nachweis über das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeiten bei der Gesellschaft für den gesamten rund zweijährigen Haftungszeitraum wie auch der Nachweis, dass den haftungsgegenständlichen, großteils auf Selbstberechnung und –bekanntgabe basierenden Lohnsteuern keine Lohnauszahlungen mehr zugrunde gelegen wären, gegenständlich nicht der Behörde, sondern dem Bw als für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen. Diese Nachweise ist der Bw jedoch im abgeführten Verfahren auf Grund obiger Ausführungen insgesamt schuldig geblieben.

Nach den laut Aktenlage vorliegenden Beweisergebnissen besteht kein Zweifel, dass der Geschäftsbetrieb der W Betriebs GmbH bis zur Insolvenzeröffnung grundsätzlich aufrecht war. Dies ergibt sich sowohl aus der Zeugenaussage des J B, dass er nach einer Unterbrechung wiederum seit April 1999 als Betriebsleiter im primärschuldnerischen Unternehmen beschäftigt gewesen wäre, er Buchungsaufträge für die Gesellschaft bis zur Wintersaison 2001/02 laufend zweimal wöchentlich per Mail an den Bw nach Deutschland weitergeleitet, und sich im Winter 2001/02 der Gesellschafter G H um sämtliche Angelegenheiten vor Ort gekümmert hätte, als auch aus den Feststellungen des Masseverwalters im Insolvenzbericht, dass die gemeinschuldnerische Gesellschaft ihr Gewerbe an zwei Standorten ausübe, das Unternehmen am 12. Juni 2002 zur Gänze geschlossen worden wäre, der Personalstand in letzter Zeit im Winter acht bis dreizehn und im Sommer ein bis zwei Personen betragen hätte, und die bisherigen Dienstnehmer wegen Unternehmensschließung nunmehr nicht mehr weiter beschäftigt werden könnten. Auch der am 22. März 2000 vom Bw im Finanzstrafverfahren abgegebenen schriftlichen Stellungnahme, er kümmere sich seit Juni 1999 persönlich um die steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft, kann, weil andernfalls inhaltsleer, nur der Sinngehalt beigemessen werden, dass ein Geschäftsbetrieb im konkreten Rechtfertigungszeitpunkt bestanden und sich der Bw deshalb um die (zur Offenlegung der Abgabenbemessungsgrundlagen erforderliche) laufende Geschäftsgebarung gekümmert hat. Da die Primärschuldnerin erwiesenermaßen bis zuletzt Dienstnehmer beschäftigte, und laut Aussage des genannten Zeugen bei der gastronomisch tätigen Gesellschaft bis einschließlich zur Wintersaison 2001/02 laufend Buchungsaufträge eingingen, ist auch bedenkenlos darauf zu schließen, dass die Gesellschaft im Haftungszeitraum März 2000 bis April 2002 entgegen dem Parteivorbringen noch Umsätze erzielt und sie damit über wenn auch unzureichende finan-

zielle Mittel verfügt hat. Für diese Annahme spricht auch, dass die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Februar 2000 bis März 2002 unbekämpft geblieben und in Rechtskraft erwachsen sind, was den logischen Denkgesetzen folgend bei Nichtvorliegen von Umsätzen sicherlich nicht der Fall gewesen wäre. Außerdem hat der Bw bei seiner finanzstrafbehördlichen Einvernahme am 15. Februar 2002, die auch den Vorwurf von Verkürzungen der nunmehr ua. haftungsgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen für Februar bis Oktober 2000 und Jänner bis April 2001 betraf, nicht das geringste Vorbringen dahingehend erstattet, dass in diesem Zeitraum keine Umsätze mehr bzw. niedrigere als geschätzt und festgesetzt erzielt worden wären. Seine Ausführungen beschränkten sich sinngemäß allein darauf, dass die von ihm eingesetzt gewesenen Betriebsleiter und der steuerliche Vertreter für die ordnungsgemäße Offenlegung der Abgabenbemessungsgrundlagen verantwortlich gewesen wären. Im Zuge dieser Aussage räumte der Bw im Übrigen sogar selbst ein, dass ihn zwar keine strafrechtliche Verantwortung, allenfalls aber eine Geschäftsführerhaftung treffe. Dass im Haftungszeitraum noch Mittel vorhanden waren, ist aktenmäßig schließlich auch dadurch dokumentiert, dass am Abgabenkonto der Gesellschaft in diesem Zeitraum drei - wenngleich geringfügige - a-conto-Zahlungen im Gesamtbetrag v. rd. S 22.000,-- eingegangen sind. Waren im Haftungszeitraum, wie berufungsgegenständlich durch die vorstehenden Beweisergebnisse gesichert, aber noch wenn auch zur Befriedigung sämtlicher Verbindlichkeiten der Gesellschaft offenkundig nicht mehr ausreichende Gesellschaftsmittel vorhanden, so wäre es im abgeführten Haftungsverfahren wegen entsprechender Vorhaltungen der Erst- und der Berufungsbehörde am Bw gelegen gewesen, die anteilige Verwendung der tatsächlich noch verfügbar gewesenen Mittel nachzuweisen. Diesen Nachweis hat der Bw jedoch ebenso wie den für sein Vorbringen nicht vorhanden gewesener Mittel nicht einmal angetreten.

Schon die Befriedigung eines Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar. Im Berufungsfall ist festzustellen, dass sich am Abgabenkonto der Gesellschaft während des zweijährigen Haftungszeitraumes ein Rückstand von rd. € 89.000,-- angesammelt hat. Mit Ausnahme der drei vorerwähnten Zahlungen sind am Abgabenkonto in diesem Zeitraum keine weiteren (Pauschal)Zahlungen eingegangen. Im Vergleich dazu sind für andere Gesellschaftsgläubiger anhand der vorliegenden Aktenlage und der im Forderungsanmeldungsverzeichnis enthaltenen Daten jedoch folgende Feststellungen zu treffen gewesen: Die Kreditverbindlichkeiten gegenüber der Volkskreditbank AG beliefen sich laut letztvorliegender Bilanz zum 31. Dezember 1998 auf rd. S 5,6 Mio (rd. € 407.000,--), Anmeldungsbetrag im dreieinhalb Jahre später eröffneten Konkurs waren rd. € 441.000,--. Legt man zugrunde, dass in der Gewinn- und Verlustrechnung 1998 ein jährlicher

Aufwandsposten für Kreditzinsen gegenüber diesem Bankinstitut v. rd. S 1.046.000,-- aufscheint, so müsste bei Zutreffen der Parteiangaben, dass im gesamten Haftungszeitraum von zwei Jahren auch alle übrigen Gläubiger keine Zahlungen mehr erhalten hätten, bei tatsächlicher Nichttilgung dieser Kreditschuld und Nichtzahlung von Kreditzinsen unzweifelhaft eine wesentlich höhere offene Kreditforderung als im Verzeichnis ausgewiesen angemeldet worden sein. Dasselbe trifft auch auf die Aufwendungen der Gesellschaft für den laufenden Geschäftsbetrieb zu. In der Gewinn- und Verlustrechnung 1998 sind ein jährlicher Stromaufwand von rd. S 334.500,-- (rd. € 24.300,--), Telefonaufwand von rd. S 87.100,-- (rd. € 6.330,--), Betriebsversicherungsaufwand von rd. S 70.000,-- (rd. € 5.900,--), Küchenaufwand von rd. S 387.000,-- (rd. € 28.100,--), Getränkeaufwand von rd. S 166.400,-- (rd. € 12.100,--) und Brennstoffaufwand v. S 23.000,-- (rd. € 1.700,--) ausgewiesen. Offene Forderungen aus Brennstofflieferungen sind im Anmeldungsverzeichnis überhaupt nicht erfasst. Enthalten sind darin jedoch Forderungsanmeldungen für Strom von rd. € 4.800,-- für Telefon von rd. € 3.400,-- für Versicherungsentgelte von rd. € 4.600,-- und für Lebensmittellieferantenrechnungen von gesamt rd. € 8.000,--. Auch diese Gegenüberstellung macht, da der Geschäftsbetrieb der Gesellschaft erwiesenermaßen bis zur Konkursöffnung aufrecht war, deutlich, dass im Haftungszeitraum Rechnungen im Hinblick auf die vorgenannten Lieferungen und Leistungen bezahlt worden sein mussten, da andernfalls bei weitem höhere Forderungsanmeldungen erfolgen hätten müssen. Im Übrigen scheint im Anmeldungsverzeichnis auch keine Forderungsanmeldung seitens der Vermieterin Fa. S und O GmbH auf, obwohl die Primärschuldnerin laut Feststellungen des Masseverwalters in seinem Insolvenzbericht von dieser ab Oktober 1999 die Liegenschaft W Nr 211 gegen eine jährliche Miete von € 69.765,92 angemietet hatte. Auch wenn diese Miete, wie vom Masseverwalter weiters festgestellt, zumindest in letzter Zeit nicht mehr bezahlt worden sein dürfte, spricht doch das gänzliche Fehlen einer diesbezüglichen Forderungsanmeldung dafür, dass im Haftungszeitraum Mietzahlungen an die S und O GmbH erfolgt sind. Insgesamt besteht nach dieser Faktenlage und angesichts der Tatsache, dass der Abgabengläubiger in der Zeit zwischen März 2000 und April 2002 nur Zahlungen im Gesamtumfang von rd. S 22.000,-- (rd. € 1.600,--) erhalten hat, für die erkennende Behörde daher kein Zweifel, dass es unter der Geschäftsführung des Bw im Haftungszeitraum zu einer bevorzugten Befriedigung anderer Gesellschaftsgläubiger gegenüber dem Fiskus aus den tatsächlich noch vorhanden gewesenen Mitteln und damit zu schuldenhaften Vertreterpflichtverletzungen seinerseits gekommen ist. Gestützt wird diese Annahme nicht zuletzt auch dadurch, dass der Bw am 25. Februar 2002 anlässlich seiner Beschuldigteinvernahme ausgesagt hat, dass alle

gegen die Gesellschaft laufenden Exekutionsverfahren mit Ausnahme des finanzbehördlichen Vollstreckungsverfahrens mittlerweile durch Zahlung eingestellt wurden. Da die aufgezeigten Ermittlungsergebnisse dem Parteivorbringen und insbesondere der Annahme einer Gläubigergleichbehandlung klar entgegen stehen, vom Bw ein diesbezüglicher Nachweis, aber auch der Nachweis, welcher Betrag bei pflichtgemäßiger anteilmäßiger Befriedigung der Abgabenschuldigkeiten abzuführen gewesen wäre, nicht erbracht wurde, und seine Behauptungen allein die geforderten Nachweise nicht ersetzen konnten, haftet der Bw für die unter das Gleichbehandlungsgebot fallenden, in Haftung gezogenen Abgaben der Primärschuldnerin, soweit sie wie im obigen Bescheidspruch dargestellt bei dieser uneinbringlich sind, zur Gänze.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern für Jänner bis Oktober und Dezember 2001 und Jänner bis März 2002 gilt wie erwähnt der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht. Da es sich bei der Lohnsteuer um eine Abfuhrabgabe handelt, ist diese im Falle ausbezahlter Löhne jedenfalls in darauf entfallender Höhe abzuführen, widrigenfalls dem Vertreter trotz wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Gesellschaft eine schuldhafte Pflichtverletzung wegen Nichtbeachtung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 vorzuwerfen ist. Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so ist nach dieser Bestimmung die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Eine Geschäftsführerhaftung für Lohnsteuer besteht demnach nur dann nicht, wenn wegen fehlender Mittel überhaupt keine Löhne mehr zur Auszahlung gelangt sind. Für auf ausbezahlte Löhne entfallende, jedoch nicht einbehaltene und abgeführt Lohnsteuer haftet der Vertreter jedoch stets wegen schuldhafter Verletzung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; VwGH 22.2.1989, 85/13/0214). Dass von der W Betriebs GmbH in den haftungsgegenständlichen Lohnzahlungszeiträumen keine Löhne und Gehälter mehr ausbezahlt worden wären, hat der Bw im abgeführten Verfahren niemals behauptet. Weil jedoch im Forderungsanmeldungsverzeichnis offene Lohnforderungen von Dienstnehmern aufscheinen, wurde der Bw im Berufungsverfahren aufgefordert, bekannt zu geben und nachzuweisen, ob und wie lange Löhne im Haftungszeitraum bezahlt worden wären. Dieser Aufforderung ist der Bw ebenfalls nicht nachgekommen. Da die haftungsgegenständlichen Lohnsteuern mit Ausnahme der Monate Jänner bis März 2002 allesamt auf Selbstberechnungen des steuerlichen Vertreters beruhen und von diesem mittels Lohnsteueranmeldungen dem Finanzamt bekannt gegeben wurden, weiters festzustellen ist, dass der für Jänner bis März 2002 mangels Offenlegung ergangene Lohnsteuerfestsetzungsbescheid unbekämpft geblieben und rechts-

---

kräftig geworden ist, und der Bw trotz Vorhalt der Behörde ein gegenteiliges Vorbringen wieder erstattet noch dementsprechende Nachweise zu seiner Entlastung erbracht hat, geht die erkennende Behörde davon aus, dass im Haftungszeitraum Löhne noch ausbezahlt, die davon einzubehaltenden und abzuführenden Lohnsteuern jedoch vom Bw unter schuldhafter Verletzung des § 78 Abs. 2 EStG 1988 bei jeweiliger Fälligkeit nicht entrichtet wurden.

Was den Haftungsausspruch für die Nebenansprüche iSd. § 3 Abs. 2 BAO (Verspätungszuschläge, Säumniszuschläge, Zwangsstrafen, Vollstreckungsgebühren) betrifft, genügt es auf § 7 Abs. 2 BAO hinzuweisen, wonach sich persönliche Haftungen (§ 7 Abs. 1 BAO) auch auf die vorgenannten Nebenansprüche erstrecken (Ritz, Kommentar BAO<sup>2</sup> § 7 Rz 9). Da im Berufungsfall insgesamt von schuldhaften Pflichtverletzungen des Bw iSd. § 9 BAO auszugehen ist, erweist sich damit auch die Haftungsinanspruchnahme für die von den schuldhaft nicht entrichteten Abgaben vorgeschriebenen Nebenansprüche als rechtens.

Hat der Geschäftsführer seine Pflicht, für die Abgabenentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen wie vorliegend schuldhaft verletzt, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass diese Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war (VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Für den Kausal- und Rechtswidrigkeitszusammenhang zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenuneinbringlichkeit streitet nach der Rechtsprechung somit eine widerlegbare Vermutung (VwGH 30.3.1987, 86/15/0080). Im Berufungsschriftsatz wurde vorgebracht, dass die gegenständlichen Haftungsschuldigkeiten selbst bei ordnungsgemäßer Pflichterfüllung des Bw uneinbringlich gewesen wären, weil keine Gesellschaftsmittel mehr vorhanden gewesen wären. Abgesehen davon, dass mit diesem Einwand schuldhafte Pflichtverletzungen indirekt eingeräumt werden, verkennt der Bw damit, dass sich die Frage eines Kausal- bzw. Rechtswidrigkeitszusammenhangs im vorstehenden Sinn bei tatsächlich nicht vorhandenen gewesenen Mittel gar nicht stellt, weil der Vertreter diesfalls sowieso haftungsfrei ist. Das Vorliegen eines Kausal- bzw. Rechtswidrigkeitszusammenhangs ist vielmehr nur dann zu prüfen, wenn eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters evident ist. Die Rechtsmittelbehörde geht infolge getroffener Feststellungen, und weil der Bw für den Haftungszeitraum das behauptete gänzliche Fehlen von Gesellschaftsmitteln nicht nachgewiesen hat, berufungsgegenständlich von noch vorhandenen gewesenen Mitteln und davon aus, dass diese unter Benachteiligung des Abgabengläubigers vorrangig für andere Gläubiger der Gesellschaft verwendet wurden. Dadurch und auch durch Nichtentrichtung der auf ausbezahlte Löhne entfallenden Lohnsteuern hat der Bw Vertreterpflichten schuldhaft verletzt. Hätte der Bw die im Haftungszeitraum tatsächlich noch vorhandenen Mittel zumindest anteilig auch für die Abgabenentrichtung ver-

---

wendet und er Löhne nur mehr in solcher Höhe ausbezahlt, dass die darauf entfallende Lohnsteuer aus diesen Mitteln noch entrichtet werden konnte, wäre es bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft zu keinem Abgabenausfall im gegebenen Umfang gekommen. Da der Bw selbst keine tauglichen Gründe, die die genannte Vermutung widerlegen hätten können, aufgezeigt hat, und Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. Rechtswidrigkeitszusammenhangs auch nicht aktenkundig sind, spricht im Anlassfall daher die Vermutung dafür, dass die aufgezeigten schuldhaften Pflichtverletzungen des Bw für die Uneinbringlichkeit der im Bescheidspruch dargestellten Abgaben der Gesellschaft ursächlich waren.

Die Haftungsinanspruchnahme stellt eine Ermessensentscheidung dar. Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung hat im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu erfolgen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" kommt dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw zu, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist die Bedeutung des öffentlichen Interesses an der Einhebung der Abgaben beizumessen. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt noch eine Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann. Die Geltendmachung der Haftung stellt anlassgegenständlich, da die primärschuldnerische Gesellschaft wegen Konkurses aufgelöst ist, die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Da auf Grund des Alters und der künftigen Erwerbsmöglichkeiten des Bw nicht von vorne herein davon ausgegangen werden kann, dass die Haftungsschuldigkeiten auch bei diesem uneinbringlich sind, erweist sich die Haftungsinanspruchnahme gegenständlich jedenfalls als zweckmäßig. Im Zusammenhang mit den Billigkeitserwägungen könnte dem Bw allenfalls die bei der Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum offensichtlich bereits vorgelegene angespannte finanzielle Lage zugute gehalten werden. Dem gegenüber steht jedoch, dass der Bw diese triste Finanzlage nicht zuletzt auch selbst insbesondere durch Inanspruchnahme hoher Kredite für Sanierungs- und Umbaumaßnahmen am Betriebsgebäude und damit verbunden gewesener hoher Kreditzinsenbelastung mit herbei geführt, und er als verantwortlicher Vertreter der Gesellschaft außerdem abgabenrechtliche Pflichten schulhaft verletzt hat. Da der Abgabenausfall berufungsgegenständlich auf einem Verschulden des Bw gründet, ist daher den erwähnten Zweckmäßigkeitsgründen Vorrang vor den berechtigten Parteiinteressen einzuräumen. Die gegenständliche Haftungsinanspruchnahme ist im Übrigen auch nicht unter

dem Blickwinkel der für den Bw aktenmäßig ausgewiesenen Vermögenslosigkeit unbillig, weil diese laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 16. Mai 2002 war aus den dargelegten Entscheidungsgründen somit dem Grunde nach keine Folge zu geben, eine teilweise Stattgabe hatte jedoch zu erfolgen, weil sich der ursprünglich vorgeschriebene Haftungsbetrag auf Grund teilweiser Verrechnung der überwiesenen Konkursquote und erfolgter Abgabengutschrift für Lohnsteuer Jänner bis März 2002 seit Erlassung des bekämpften Bescheides um € 2.871,64 vermindert, und der Haftungsausspruch daher nur mehr für die bei der Primärschuldnerin tatsächlich nicht mehr einbringlichen Abgaben im Umfang v. € 81.400,88 aufrecht zu halten war. Da im abgeführten Verfahren auch der Nachweis, welcher Abgabenbetrag bei anteiliger Entrichtung an den Abgabengläubiger abzuführen gewesen wäre, unterblieben ist, kommt eine Haftungsbeschränkung auf die Differenz zwischen diesem Betrag und den tatsächlich erfolgten Abgabenzahlungen gegenständlich nicht in Betracht. Der Bw. haftet für die bei der Primärschuldnerin uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten iHv. € 81.400,88 daher zur Gänze (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Linz, 25. August 2004