



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien vom 13. Juli 2001 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Die Berufung wird 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

Mit Bescheid vom 13. Juli 2001 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO als Geschäftsführer der V.D.G. für Abgaben in der Höhe von S 273.839,00 (€ 19.900,66) zur Haftung herangezogen.

Diese bestehen aus der Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 266.239,00 (€ 19.348,35) und der Umsatzsteuer 1997 in Höhe von S 7.600,00 (€ 552,31).

Zur Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass der Bw. im Zeitraum 23. Februar 1995 bis zur Liquidation handelsrechtlicher Geschäftsführer der V.D.G. und daher verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus den Mitteln der GesmbH zu entrichten. Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuernachforderungen seien rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. folgendes aus:

"§ 224 Abs. 1 BAO: Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Die Haftung von Geschäftsführern begründet sich auf § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO, demgemäß Vertreter für die Abgaben der durch sie vertretenen Gesellschaft insoweit haften, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 248 BAO: Der...Haftungspflichtige kann unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 (Hemmung des Fristenlaufes) sinngemäß.

Aus der im § 248 BAO vorgesehenen Möglichkeit der Berufung des mit Haftungsbescheid herangezogenen Haftungspflichtigen (auch) gegen den Bescheid über den Abgabenspruch folgt, daß ihm - als Voraussetzung für die Ausübung dieses seines Rechtes - anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Abgabenbehörde über den der Haftung zugrundeliegenden Anspruch in einer Weise und in einem Maß verschafft wird, daß er sein Recht, Berufung gegen den Anspruch zu erheben, wie ein Abgabepflichtiger geltend machen kann, dem der Abgabenbescheid als (Erst-) Schuldner bekanntgegeben wird.

Somit ist also dem herangezogenen Haftenden Mitteilung von der Grundlage der Haftung in einer Weise geltend zu machen, wie dies inhaltlich einem Abgabenbescheid entspricht. Dies setzt voraus, daß angeführt wird, für welchen Abgabenschuldner die Haftung in Anspruch genommen wird, ferner, daß die von der Abgabenbehörde geltend gemachte Haftungssumme nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt bekanntgegeben wird. Die Behörde darf sich mit einer Anforderung in Form eines Summenbetrages nicht zufrieden geben. Geht der

Haftungsbetrag auf mehrere Abgabenbescheide zurück, so ist entsprechend diesen eine Aufgliederung auf dieselbe Weise vorzunehmen, als würden über die einzelnen Abgabenansprüche gesondert Haftungsbescheide ergehen. Dies zumal der Haftungsanspruch in solchen Fällen nicht als einziger und einheitlicher Anspruch gilt, es werden vielmehr so viele Haftungsansprüche anzunehmen sein, wie Abgabenansprüche gegenüber den Erstschuldern bestehen.

Bei Geltendmachung der Haftung sind überdies Abgabenansprüche mit den um die Abstattungen und sonstige Tilgungen verminderten Beträge auszuweisen, denn im Haftungsverfahren dürfen nur die restlich aushaftenden Schuldigkeiten angefordert werden. Diese sind dem Haftenden in nachvollziehbarer Weise zur Kenntnis zu bringen.

Abgesehen davon, daß diese Haftungsgrundlagen und die Veränderungen im Tilgungsbereich dem Haftenden bereits bei seiner Heranziehung zur Kenntnis zu bringen sind, ist er, weil gemäß § 77 Abs 1 BAO für die Abgabepflichtige getroffenen Regelungen auch für Haftende gelten, zudem berechtigt, einen Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO) zu verlangen, um sein Recht, nur im Ausmaß des aushaftenden Rückstandes herangezogen zu werden, durchsetzen zu können.

Mit der Heranziehung zur Haftung wird für den Haftungspflichtigen diesem gegenüber eine eigene Fälligkeit begründet, von der ausgehend gegenüber dem in Anspruch genommenen Haftenden die Zahlungsfrist und vor allem die Einhebungsverjährungsfrist zu laufen beginnen. (§ 224 Abs 1, zweiter Satz BAO).

Die Haftung ist ein Besicherungsinstrument, aus dessen Wesen in der Literatur eine Nachrangigkeit der Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme des Eigen- (Erst-) Schuldners abgeleitet wird.

Dieser Punkt muß aber angesichts des Fehlens einer ausdrücklichen Regelung, durch die die Haftung in die Subsidiarität verwiesen wird, ausschließlich aus dem Blickwinkel des Ermessens beurteilt werden. Für die Reihenfolge der Inanspruchnahme gibt es keine ausdrücklichen zwingenden Regelungen.

Es gilt als unbestritten, daß die Geltendmachung einer persönlichen Haftung im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Das Ermessen ist nicht erst bei Zahlungsinanspruchnahme, sondern bereits bei Erlassung des Haftungsbescheides auszuüben.

Ein ganz wesentlicher Ermessens Gesichtspunkt ist der der Subsidiarität. Unter diesem Gesichtspunkt darf die Haftung vor der Heranziehung des Hauptschuldners geltend gemacht werden, wenn ansonsten die Einbringung der Abgabe gefährdet oder erschwert wäre, beziehungsweise wäre umgekehrt die vorrangige Heranziehung des Haftenden ermessenswidrig,

wenn die Abgabenschuld beim Hauptschuldner ohne Gefährdung, Schwierigkeit und Verzögerung eingebracht werden kann, wenn die Abgabenbehörde nicht die ihr eingeräumten und vorbehaltenen Mittel einsetzt, um den Gläubiger auszuforschen und zur Zahlung zu verhalten. Auch Nachlässigkeiten, Versäumnisse, unverständliche grobe Verstöße gegen die aus der öffentlich-rechtlichen Gläubigerstellung erwachsenden Pflichten dürfen nicht zum Nachteil von Haftenden ausschlagen, insbesondere dann, wenn diese Säumigkeit des Hauptschuldners oder aus dem Gegenstand der Haftung keine nennenswerten Vorteile gezogen haben.

Bei gleicher Einbringungsbonität kann der (allenfalls strafrechtlich bedeutsame) Verschuldensgrad oder das Ausmaß der Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten für die Geltendmachung der Haftung bedeutsam sein, ebenso, ob absichtliche Handlungen des Haftenden erzielte Verzögerungen oder Verkürzungen der Einbringung von Abgaben oder ob bloßes Versehen, entschuldbarer Irrtum ursächlich für Einbringungserschwernisse sind.

Wie Ermessensbescheide schlechthin, sind auch Haftungsbescheide zu begründen. Floskelartige, formelartige Hinweise auf jegliche Billigkeit überlagernde abstrakte Zweckmäßigkeitserwägungen oder inhaltsleere Bekenntnisse zum Gebot der Abwehr von Gefährdungen des Abgabenanspruches genügen nicht.

Im Regelfall ist davon auszugehen, daß die Abgabe dem Hauptschuldner gegenüber bereits mit Bescheid festgesetzt worden ist. Diese Festsetzung hat, um die Möglichkeit der Haftungsinanspruchnahme zu wahren, innerhalb der Bemessungsverjährung (§§ 209 ff BAO) zu erfolgen. Von der Bekanntgabe des Abgabenbescheides dem Hauptschuldner gegenüber ist die Fälligkeit der Abgabe abhängig. Daran knüpft sich die Einhebungsverjährungsfrist. Nach § 238 BAO verjährt nämlich das Recht, die fällige Abgabe einzuheben, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Innerhalb dieser Frist können Haftungsbescheide erlassen werden.

Da zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlungen die Verjährung unterbrechen, beginnt die Verjährungsfrist bei Einhebungsmaßnahmen gegenüber dem Hauptschuldner diesem gegenüber neu zu laufen. Gemeint ist, daß die Einhebungsfrist als solche unterbrochen wird und daß daher die hiedurch verlängerte Frist zur Durchsetzung gegenüber dem Erstschuldner und gegenüber dem Haftenden genützt werden kann. In diesem Fall ist es verhältnismäßig leicht durchführbar, daß der Abgabenanspruch dem Hauptschuldner gegenüber innerhalb der gegen ihn laufenden Bemessungsverjährungsfrist und der Haftungsanspruch gegenüber dem Haftenden innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist geltend gemacht wird. Ist einmal rechtzeitig die Haftung geltend gemacht, dann wirken Einhebungsmaßnahmen, die sich ausschließlich gegen den Erstschuldner richten, nur diesem

gegenüber verjährungsunterbrechend und solche Einhebungsmaßnahmen, die sich nur gegen den in Anspruch genommenen Haftenden richten, nur diesem gegenüber unterbrechend im Sinne des § 238 Abs 2 BAO.

Es könnte nun sein, daß insbesondere bei Abgaben, deren Fälligkeit kraft Gesetzes eintritt (zB Selbstbemessungsabgaben), die Einhebungsverjährungsfrist (bei nicht gemeldeten Abgaben) zu laufen beginnt und abläuft, daß aber erst nach Ablauf dieser Frist die Behörde vom Abgabenfall Kenntnis erlangt. Der Ablauf der Einhebungsverjährungsfrist stünde somit der Inanspruchnahme eines Haftenden entgegen. § 238 Abs 1, letzter Satz BAO sieht aber vor, daß die Einhebungsverjährung nicht früher als die Bemessungsverjährung eintritt; gemeint ist eine Frist, die der Bemessungsverjährungsfrist (§ 207 Abs 2 BAO) entspricht. Diese Regelung ermöglicht damit die Einhebung innerhalb der Bemessungsverjährung und läßt sodann auch Haftungsinanspruchnahmen zu.

§ 224 Abs 3 BAO sorgt dafür, daß die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Inanspruchnahme eines Haftenden nach Ablauf der Bemessungsverjährung nicht mehr zulässig ist.

Im Sinne der vorstehenden Ausführungen ist bei den mir gegenüber geltend gemachten Haftungen folgendes festzustellen:

Umsatzsteuer 1995 im Betrag ATS 266.239,00

Bei diesem Betrag handelt es sich um die Restforderung einer Umsatzsteuernachforderung im Zuge einer Wiederaufnahme des Verfahrens nach einer Betriebsprüfung.

Der ursprüngliche Bescheid wies eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von ATS 2.290.157,00 aus. Dieser Zahllast standen vom Unternehmen geleistete Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von ATS 2.823.368,00 gegenüber, sodaß sich durch die Veranlagung eine Umsatzsteuergutschrift in Höhe von ATS 533.211,00 ergab, die durch den Wiederaufnahmebescheid auf ATS 196.863,00 vermindert wurde.

Tatsächlich wurden also durch das von mir geleitete Unternehmen für das Jahr 1995 um ATS 196.863,00 mehr Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet, als durch den letztgültigen Bescheid als Abgabenanspruch festgestellt wurden.

Eine rechtlich begründete Haftungsinanspruchnahmeberechtigung kann ich darin nicht erblicken.

Umsatzsteuer 1997 im Betrag ATS 7.600,00

Der Betrag von ATS 7.600,00 wurde durch eine Umsatzsteuervoranmeldung als Guthaben vorangemeldet.

Eine Umsatzsteuerfestsetzung für das Jahr 1997 erfolgte nicht, da die Grenze des § 6 Abs. 1 Z 27 nicht überschritten und ein Regelbesteuerungsantrag nicht gestellt wurde. Damit kam es zur Nachforderung des vorangemeldeten Guthabens. Der Bescheid erging zu einem Zeitpunkt, in welchem sich das Unternehmen bereits in Liquidation befand.

In meiner Zeit als Geschäftsführer bin ich meiner gesetzlichen Verpflichtung zur Offenlegung durch die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung ordnungsgemäß nachgekommen.

Die Haftung von Geschäftsführern begründet sich auf § 9 Abs.1 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO, demgemäß Vertreter für die Abgaben der durch sie vertretenen Gesellschaft insoweit haften, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Die geforderten schuldhaften Verletzungen der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten liegen in beiden Haftungsfällen nicht vor, weswegen die Haftungen zu Unrecht geltend gemacht wurden. Ich beantrage daher eine ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides vom 13. Juli 2001....".

Die weiteren Ausführungen bezogen sich auf die gegen die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide eingebrachte Berufung gemäß § 248 BAO.

Mit Schreiben vom 22. Jänner 2003 wurde der Bw. aufgefordert, die in seiner Berufung wiedergegebenen Zitierungen aus Stoll, BAO-Kommentar, in Bezug auf den konkreten Fall zu bringen.

In seinem Antwortschreiben führte der Bw. aus, dass er in seiner Berufungsergänzung vom 7. Dezember 2001 auf der ersten Seite dargelegt habe, dass aufgrund des Antrages vom 27. August 2001 auf Nachreichung der Begründung zum Haftungsbescheid, der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1995 sowie der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997 zugestellt worden seien.

Der Bw. war und ist der Ansicht, dass damit dem Ansinnen auf Nachreichung der Begründung in keiner Weise Rechnung getragen worden sei, habe aber aus verwaltungsökonomischen Gründen auf eine weitere Anforderung verzichtet.

Anstelle dessen habe er seine Berufung mit zahlreichen Kommentierungen betreffend Haftungsinanspruchnahme ergänzt, von denen der Bw. erwartet hätte, sie in einer Bescheidbegründung insofern wiederzufinden, als sich daraus ersehen lasse, welche

Überlegungen die Behörde dazu gebracht hätten, den bekämpften Haftungsbescheid zu erlassen.

Dies habe die Behörde bislang unterlassen.

Dafür habe der Bw. den gegenständlichen Auftrag erhalten, in welchem seine Ausführungen als unkonkretisiert bezeichnet worden seien. Der Bw. sei keineswegs der Meinung, dass seine Vorbringen als unkonkretisiert einzustufen seien. Doch sollte es so sein, seien dies immerhin mehr Vorbringen, als die Behörde bis zum heutigen Tag in dieser Angelegenheit je beigesteuert habe.

Die kommentarlose Übermittlung der Umsatzsteuerbescheide stelle für den Bw. ein zumindest ebenso unkonkretisiertes Vorbringen dar.

Auf Seite 6 der Berufungsergänzung habe der Bw. sehr konkret dargelegt, dass nach seinem Dafürhalten ein Haftungsanspruch zumindest betreffend Umsatzsteuer 1995 nicht bestehe. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte nach Vorstellung des Bw. eine ergänzende Bescheidbegründung ergehen müssen.

Dies sei nicht geschehen. Dafür werde den Bw. im Ergänzungsauftrag die Nichtberücksichtigung seiner Vorbringen angedroht. Wenn dem so sein sollte, lägen einer allfälligen Entscheidung außer seinen Anträgen nur mehr ein im Grunde unbegründeter Bescheid zugrunde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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 infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

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

Der Bw. war seit 23. Februar 1995 Geschäftsführer der V.D.G.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 14. Oktober 1998 wurde der Konkursantrag über das Vermögen der V.D.G. mangels Vermögens abgewiesen und die Gesellschaft gemäß § 1 AmtsLG aufgelöst.

Gleichzeitig wurde der Bw. zum Liquidator bestellt.

Somit zählt der Bw. zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter, der zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Aus der Konkursabweisung mangels Vermögens konnte das Finanzamt auf die Uneinbringlichkeit im Sinne des § 9 BAO schließen.

Wie der Bw. selbst darlegt, wurden ihm die Grundlagenbescheide durch das Finanzamt zugestellt, somit zur Kenntnis gebracht. Der Einwendung, dass die Umsatzsteuerbescheide kommentarlos übermittelt worden seien, muss allerdings entgegengehalten werden, dass dem Bw. der Grund und die Höhe des Abgabensanspruches betreffend die Umsatzsteuer 1995 bekannt sein musste, zumal der diesbezügliche Betriebsprüfungsbericht nachweislich am 13. Juli 1998 dem steuerlichen Vertreter zugestellt wurde. In der Begründung des Umsatzsteuerbescheides für 1997 wird ausdrücklich festgestellt, dass die Bemessungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt wurden. Diese Begründung bedarf keiner Ergänzung.

Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Als schuldhaft im Sinne dieser Bestimmung gilt jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit. Der Geschäftsführer haftet für nichtentrichtete Abgaben auch dann, wenn Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschuldigkeiten daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

In diesem Zusammenhang wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.5.1989, 89/14/0043, verwiesen, wonach den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) wie den Abgabepflichtigen trifft, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Überblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hinsichtlich der Haftungsanspruchnahme betreffend die Umsatzsteuer 1995 brachte der Bw. vor, dass der ursprüngliche Bescheid eine Zahllast in Höhe von S 2,290.157,00 ausgewiesen habe, wobei dieser Zahllast Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von S 2,823.368,00 gegenübergestanden seien, sodass sich eine Gutschrift in Höhe von S 533.211,00 ergeben habe, die sich durch den Wiederaufnahmebescheid auf S 196.863,00 vermindert habe.

Zu diesem Vorbringen ist folgendes festzustellen:

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von der Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefaßt zu verbuchen.

Gemäß § 214 Abs 1 BAO sind in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung Zahlungen und sonstige Gutschriften auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen; an die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgebliche gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten.

Im gegenständlichen Fall wurde im Hinblick auf die dargelegte Rechtslage die vom Bw. angesprochene Gutschrift zur (teilweisen) Tilgung der Körperschaftsteuer 1995 verwendet, die mit Bescheid vom 3. Juni 1997 vorgeschrieben wurde und eine Zahllast in Höhe von S 1.096,197,00 ergab.

Damit stand der sich durch den Wiederaufnahmebescheid vom 7. Juli 1998 betreffend Umsatzsteuer 1995 ergebenden Nachforderung in Höhe von S 336.348,00 kein anrechenbares Guthaben gegenüber.

Dieser Nachforderungsbetrag reduzierte sich jedoch in der Folge durch die Gutschriften aus dem Bescheid vom 7. Juli 1998 betreffend Körperschaftsteuer 1995 in der Höhe von S 70.108,00 und aus dem Bescheid vom 30. Oktober 1998 betreffend Umsatzsteuer 1996 in der Höhe von S 1,00 auf S 266.239,00.

Gemäß der Begründung des Umsatzsteuerbescheides für 1997 vom 30. Oktober 1998 wurde die Bemessungsgrundlage gemäß § 184 BAO wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es auch, dafür zu sorgen, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen rechtzeitig und richtig eingereicht werden. Somit liegt eine schuldhafte Pflichtverletzung vor.

Zudem spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall.

Das Vorbringen, dass kein "Regelbesteuerungsantrag" (Antrag gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994) gestellt wurde, kann die Haftung nicht ausschließen, zumal sich dieses Vorbringen 1.) gegen die Abgabefestsetzung richtet und 2.) auch nicht die Gründe für die Unterlassung dargelegt wurden.

In diesem Zusammenhang wird auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer im Verfahren über die Geltendmachung der Haftung Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht mit Erfolg erheben kann (vgl. VwGH 10.4.1997, 94/15/0188).

Auch der Umstand, dass der Umsatzsteuerbescheid erst zu einem Zeitpunkt erlassen wurde, in dem sich die V.D.G. bereits in Liquidation befand, ist in diesem Zusammenhang nicht zielführend, zumal der Bw. im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides Liquidator der V.D.G. war und gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 ein Unternehmer bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären kann, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 verzichtet.

Allerdings hat der Bw. nunmehr in seiner Berufung gemäß § 248 BAO eine Optionserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 eingebracht, die somit im Abgabefestsetzungsverfahren zu behandeln ist.

Sollte der (den) Berufung(en) gegen den (die) Umsatzsteuerbescheid(e) stattgegeben werden, reduziert sich auch insoweit der Haftungsbetrag, ohne dass es einer Berichtigung des Haftungsbescheides bedarf.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

Dass die Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern über keinerlei Mittel verfügte, hat der Bw. nicht dargetan.

Da der Bw. somit keine geeigneten Gründe vorgebracht hat, welche die Annahme einer schuldhaften Pflichtverletzung ausschließen würden, ist mangels gegenteiligen Nachweises davon auszugehen, dass der Bw. schuldhaft einen Abgabenausfall verursacht hat.

Ergänzend wird noch festgestellt, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nach wie vor unberichtigt aushaften.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.