



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag.A, als Masseverwalter im Konkurs des P, Adr.1, vom 2. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Jänner 2012 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma T. entschieden:

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

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	20.495,00
Umsatzsteuer	2005	15.02.2006	120.010,68
Umsatzsteuer	2006	15.02.2007	122.358,32
Umsatzsteuer	2007	15.02.2008	301.687,25
Umsatzsteuer	2008	16.02.2009	142.498,17
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	1.000,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2004	17.01.2005	900,00
Zuschlag zum DB	2004	17.01.2005	76,00
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	7.000,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2005	16.01.2006	6.300,00
Zuschlag zum DB	2005	16.01.2006	504,00
Lohnsteuer	2007	15.01.2008	10.500,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2007	15.01.2008	9.450,00
Zuschlag zum DB	2007	15.01.2008	756,00
Lohnsteuer	2008	15.01.2009	8.500,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2008	15.01.2009	7.650,00
Zuschlag zum DB	2008	15.01.2009	612,00
Summe			760.297,42

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

P (im Folgenden: Berufungswerber) war laut Feststellungen anlässlich umfangreicher Außenprüfungen mit in- und ausländischen Kapitalgesellschaften auf dem internationalen Gütertransportmarkt tätig. Aufgrund dabei begangenen teils versuchten, teils vollendeten gewerbsmäßig schweren Betruges und betrügerischer Krida wurde der Berufungswerber mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 31.5.2011, GZ1, zu einer Freiheitsstrafe von vier Jahren verurteilt.

Die Firma T. (Primärschuldnerin) mit Sitz in W. (FN1) war eine der zahlreichen Gesellschaften des Berufungswerbers, die er im Zuge seiner unternehmerischen Tätigkeit einsetzte. Der Berufungswerber war seit 29.8.2003 Managing Director (geschäftsführendes Vorstandsmitglied) dieser Gesellschaft.

Im Zuge einer am 12.11.2008 begonnenen Außenprüfung betreffend die von der Gesellschaft eingebrachten Anträge auf Erstattung von Vorsteuern im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmen geschaffen wurde (BGBl 1995/279), wurde festgestellt, dass die Gesellschaft in Adr.2, über eine inländische Betriebsstätte verfügte.

Ein Vorhalt des Großbetriebsprüfung Graz vom 29.1.2009, mit dem der Berufungswerber aufgefordert wurde, bis 27.2.2009 eine detaillierte Darstellung der unternehmerischen Tätigkeit der Gesellschaft in Österreich beizubringen, blieb unbeantwortet.

Am 19.2.2009 wurde über das Vermögen dieser Gesellschaft in W. das Konkursverfahren eröffnet, und R als Masseverwalter bestellt. Der Konkurs wurde zwar am 8.10.2009 kurzzeitig geschlossen, jedoch am 19.11.2009 wieder eröffnet.

Im Zuge weiterer Erhebungen wurden am 28.2.2010 Hausdurchsuchungen durchgeführt, und dabei umfangreiche Unterlagen und Beweismittel beschlagnahmt, die sich jedoch laut Prüferfeststellungen als lückenhaft und unvollständig erwiesen hätten. EDV-Daten seien derart gelöscht worden, dass eine Wiederherstellung nicht mehr möglich gewesen sei. Am 16.4.2010 sei an den Berufungswerber ein sehr umfangreicher Vorhalt versendet und auch zugestellt worden. Die darin gestellten Fragen wären jedoch unbeantwortet geblieben und die geforderten Beweismittel nicht vorgelegt worden. Nach Auswertung von Bankkontoauszügen und Kreditorenkonten von Kunden der Gesellschaft seien deren Umsätze im Schätzungsweg ermittelt worden (Punkt I.1. des Besprechungsprogrammes vom 21.7.2011).

Ferner wurde festgestellt, dass die Primärschuldnerin auch zur Abfuhr von Lohnabgaben verpflichtet gewesen wäre. Die Dienstverhältnisse mit den ausländischen Kraftfahrern seien im

Inland begründet, und die Arbeitsverträge in der Betriebsstätte in Adr2 abgeschlossen worden. Die Lohnzahlungen seien im Inland erfolgt bzw. allesamt zumindest mittelbar vom Berufungswerber von Österreich aus veranlasst worden. Der Berufungswerber habe daher als "Geschäftsführer" der Primärschuldnerin entgegen der Bestimmung des § 76 EStG keine Lohnkonten für die tatsächlich im Inland beschäftigten Kraftfahrer geführt, wodurch Lohnabgaben verkürzt worden seien. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Lohnabgaben müsse im (näher dargestellten) Schätzungsweg erfolgen (Punkt I.4. des Besprechungsprogrammes vom 21.7.2011).

Ferner findet sich in diesem Besprechungsprogramm folgender "Punkt III. Haftung: Gem. § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können ... P ist bzw. war bei den folgenden Gesellschaften im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer bzw. Managing Director: T. FN 1 (W.) ... Er haftet daher gem. § 9 iVm. § 80 BAO wegen schuldhafter Verletzung der ihm als Geschäftsführer auferlegten Pflichten für die hinterzogenen Abgaben ... W, wohnhaft in Adr.3, war bei der folgenden Gesellschaft im Firmenbuch eingetragener Managing Director: T. FN 1 (W.). Sie haftet daher gem. § 9 iVm. § 80 BAO wegen schuldhafter Verletzung der ihr als Geschäftsführer auferlegten Pflichten für die hinterzogenen Abgaben. W und P werden hiermit aufgefordert, zu den vorgesehenen Haftungsverfahren Stellung zu nehmen. Sie werden ersucht darzulegen, weshalb Sie nicht dafür Sorge tragen konnten, dass die angeführten Abgaben entrichtet wurden. Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis Ihrer Rechtfertigung wären vorzulegen."

Schließlich erfolgte die Zustellung des Besprechungsprogrammes (inkl. aller Beilagen) unter anderem an den Berufungswerber (p.A. der XY) und Mag. A als Masseverwalter in dem mit Beschluss des Landesgerichtes Linz am 4.1.2010, GZ2, eröffneten Konkursverfahren über das Vermögen des Berufungswerbers. Gleichzeitig erfolgte eine Vorladung zu der für den 11.8.2011 anberaumten Schlussbesprechung (Punkt V des Besprechungsprogrammes).

Wie der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11.8.2011 zu entnehmen ist, waren unter anderem der Berufungswerber und dessen Rechtsvertreter Mag. B anwesend. Dabei wurde erklärt, die Aussage zu verweigern und an der Schlussbesprechung nicht teilzunehmen. Es sei lediglich der Vorladung Folge geleistet worden.

Das Finanzamt erließ daraufhin den Prüferfeststellungen folgende Haftungs- und Abgabenbescheide an den Masseverwalter der Primärschuldnerin als deren gesetzlichen Vertreter.

Mit einem an den Masseverwalter des Berufungswerbers ergangenen Haftungsbescheid vom 9.1.2012 wurde dieser als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für folgende Abgabenschuldschulden der Primärschuldnerin in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	20.495,00
Umsatzsteuer	2005	15.02.2006	120.010,68
Umsatzsteuer	2006	15.02.2007	122.358,32
Umsatzsteuer	2007	15.02.2008	301.687,25
Umsatzsteuer	2008	16.02.2009	142.498,17
Lohnsteuer	2004	17.01.2005	1.000,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2004	17.01.2005	900,00
Zuschlag zum DB	2004	17.01.2005	76,00
Lohnsteuer	2005	16.01.2006	7.000,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2005	16.01.2006	6.300,00
Zuschlag zum DB	2005	16.01.2006	504,00
Lohnsteuer	2007	15.01.2008	10.500,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2007	15.01.2008	9.450,00
Zuschlag zum DB	2007	15.01.2008	756,00
Lohnsteuer	2008	15.01.2009	8.500,00
Dienstgeberbeitrag (DB)	2008	15.01.2009	7.650,00
Zuschlag zum DB	2008	15.01.2009	612,00
Säumniszuschlag	2007	03.10.2011	189,00
Säumniszuschlag	2008	03.10.2011	153,00
Säumniszuschlag	2005	03.10.2011	126,00
Säumniszuschlag	2007	03.10.2011	210,00
Säumniszuschlag	2008	03.10.2011	170,00
Säumniszuschlag	2005	03.10.2011	140,00
Säumniszuschlag	2005	17.11.2011	409,90
Säumniszuschlag	2006	17.11.2011	2.400,21
Säumniszuschlag	2007	17.11.2011	2.447,17
Säumniszuschlag	2008	17.11.2011	6.033,74
Säumniszuschlag	2009	17.11.2011	2.849,96
Summe			775.426,40

In der Begründung führte das Finanzamt zusammengefasst aus, dass der Berufungswerber als "Geschäftsführer" der Primärschuldnerin verpflichtet gewesen sei, die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mitteln zu entrichten. Es treffe ihn im Haftungsverfahren eine qualifizierte Darlegungs- und Nachweispflicht. Eine Exekution sei bei der Primärschuldnerin nicht mehr möglich, da sich diese im Konkurs befinde. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar. Über das Vermögen des Berufungswerbers sei ebenfalls das Konkursverfahren eröffnet worden, weshalb eine dringliche Geltendmachung der Haftung geboten gewesen wäre.

Dem Haftungsbescheid wurden die zu Grunde liegenden Haftungs- und Abgabenbescheide samt Prüfberichten vom 11.8.2011 (betreffend Umsatzsteuern) und vom 24.8.2011 (betreffend Lohnabgaben) angeschlossen; hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern waren dies die gemäß § 82 EStG an die Primärschuldnerin ergangenen Haftungsbescheide vom 24.8.2011.

Mit Eingabe des Masseverwalters des Berufungswerbers vom 2.2.2012 wurde gegen den Haftungsbescheid vom 9.1.2012 und gemäß § 248 BAO gegen die zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheide, die Bescheide über die Festsetzung der Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen und die Säumniszuschlagsbescheide Berufung erhoben. Die an den Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin ergangenen Lohnsteuerhaftungsbescheide könnten nicht als Grundlagenbescheide gegen den Berufungswerber wirken, weshalb gemäß § 248 BAO die Mitteilung der noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenansprüche durch Zustellung der Grundlagenbescheide betreffend die Lohnsteuern 2004, 2005, 2007 und 2008 beantragt werde.

Die Berufung gegen den Haftungsbescheid wurde damit begründet, dass die Primärschuldnerin zu keinem Zeitpunkt eine österreichische Gesellschaft gewesen sei. Es sei auch kein Personal in Österreich für diese Firma beschäftigt worden. Die Gesellschaft unterliege dem belgischen und nicht dem österreichischen Steuergesetz. Da es sich um eine ausländische Gesellschaft handle, bestehe für diese Gesellschaft keine Mehrwertsteuerpflicht oder auch sonstige Steuerpflicht in Österreich. Die Gesellschaft habe immer über eine gültige UID Nummer verfügt und diese bei der Leistungserbringung für Kunden in ganz Europa angeführt. Die Lieferungen und Leistungen, die die Gesellschaft von Lieferanten aus ganz Europa erhalten habe (z.B. Diesel, Mauten, etc.), welche von den jeweiligen Lieferländern mit der lokalen Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden seien, wären mittels Auslandsmehrwertsteuerrückerstattung geltend gemacht und die Rückzahlung beantragt worden (dies sei in ca. 15 Ländern in ganz Europa gemacht worden). Hierfür hätten immer die originalen Rechnungen eingereicht werden müssen. Diese seien von den jeweiligen Finanzämtern, welche für diese Auslands-MWSt-Rückerstattung zuständig waren, auf die Richtigkeit und Ordnungsmäßigkeit überprüft worden. Ergänzend habe die Gesellschaft diese Anträge vom belgischen Steuerberater sowie einer Servicegesellschaft aus X, welche auf die Rückerstattung von ausländischer MWSt spezialisiert sei, erstellen bzw. einreichen lassen. Für diese Anträge hätten auch immer Bestätigungen über die Berechtigung zum Vorsteuerabzug vom Heimatfinanzamt in W. vorgelegt werden müssen. In Österreich sei das Finanzamt Graz II für diese Rückerstattung zuständig, welches nach eingehender Prüfung die jeweilige Rückerstattung genehmigt habe. Die Gesellschaft habe nach Information des Berufungswerbers zu keinem Zeitpunkt LKW's oder sonstige Fahrzeuge in Österreich

registriert und auch kein Personal in Österreich angestellt. Frau W sei auch zu keinem Zeitpunkt Managing Director der Gesellschaft gewesen. Da die Gesellschaft keine Dienstnehmer in Österreich beschäftigt habe, könne für diese auch keine Verpflichtung zur Abfuhr von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen bzw. Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen entstanden sein und dem Berufungswerber damit auch keine schuldhaftige Pflichtverletzung angelastet werden. Da die Gesellschaft zur Auslands-MWSt-Rückerstattung dem zuständigen Finanzamt immer alle erforderlichen Urkunden im Original vorgelegt habe, welche in der Folge offenkundig einer Überprüfung stand gehalten hätten, und sich der Berufungswerber dafür spezialisierter Steuerberater bedient habe, könne ihm keine schuldhaftige Pflichtverletzung angelastet werden. Es seien im vorliegenden Bescheid keinerlei Feststellungen darüber getroffen worden, ob überhaupt und wenn über welche liquiden Mittel die Gesellschaft in den inkriminierten Zeiträumen tatsächlich verfügt habe. Nur wenn tatsächlich hierüber Feststellungen getroffen worden wären, könnte - wenn überhaupt - eine Haftung des Berufungswerbers bestehen, da ja nur eine Haftung hinsichtlich jener Beträge infrage komme, durch welche Bezahlung der Berufungswerber gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung aller Gläubiger verstoßen hätte. Tatsächlich habe die Gesellschaft über keine relevanten finanziellen Mittel verfügt, welcher Umstand schlussendlich auch zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft geführt habe. Dem Berufungswerber wurde vor Zustellung des Haftungsbescheides keine Möglichkeit eingeräumt, hiezu Stellung zu nehmen. "Beweis: beizuschaffender historischer Handelsregisterauszug der T. mit Sitz in H; im Rechtshilfeweg beizuschaffender Insolvenzakt der T.; W, Adr3, als Zeugin; R, RA, als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der T., Adr.4, W., als Zeuge; PV P, per Adresse Justizanstalt".

Die – hier nicht näher zu erörternde – Berufung gegen die Abgabenansprüche wurde größtenteils gleichlautend begründet und lediglich ergänzt, dass die vorgenommenen Schätzungen und Berechnungsgrundlagen nicht nachvollziehbar wären. Die Behörde habe nicht begründet, wie sie zu den zugeschätzten Werten gekommen sei. Sodann wurde ein wortgleicher Beweisantrag wie im Zuge der Berufung gegen den Haftungsbescheid gestellt, ergänzt durch die beantragte Beischaffung der "bezugnehmenden Finanzakten des Finanzamtes Graz-Stadt".

Der Masseverwalter der Primärschuldnerin, R, teilte dem Finanzamt am 16.2.2012 mit, dass überhaupt keine Aktiva vorhanden wären. Die Frist für eine Forderungserklärung an die belgische Konkursmasse sei verjährt (zwei Jahre nach Eröffnung [Wiedereröffnung] des Konkurses am 19.11.2009). Er werde jetzt seine "Mission abschließen und zwar wegen ungenügender Aktiva, da nur die bevorrechtigten Gläubiger, d.h. die Banken, die einzige Aktiva von der Konkursmasse erhalten dürfen".

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Der Berufungswerber war als "Managing Director" der Primärschuldnerin unbestritten für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft verantwortlich und trat gegenüber dem Finanzamt auch als verantwortlicher Vertreter auf. So wurde beispielsweise der Antrag vom 22.2.2007 auf Vergütung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 10-12/2006 vom Berufungswerber unterfertigt, nachdem dieser mit Eingabe vom 21.2.2007 gegenüber dem Finanzamt erklärt hatte, dass alle Vollmachten im Rahmen der Vertretung der Gesellschaft bei der MWST-Rückerstattung in Österreich widerrufen worden seien. Auf einer ferner im Akt erliegenden Vorhaltsbeantwortung vom 26.6.2007 findet sich neben der Stampiglie der Gesellschaft die Unterschrift des Berufungswerbers samt dessen Funktionsbezeichnung "Delegierter Verwalter / Vorstand". Auch die Anträge auf Vergütung der Umsatzsteuern für die Zeiträume 1-3/2007, 4-6/2007 und 7-9/2007 wurden vom Berufungswerber unterfertigt. Schließlich bezeichnete sich der Berufungswerber im für die Gesellschaft abgeschlossenen Bestandsvertrag hinsichtlich der Liegenschaft EZ, als "Geschäftsführer" der Primärschuldnerin und unterfertigte diesen für die Gesellschaft.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich, insbesondere ist aus dem Konkursverfahren in W. aus den vom Masseverwalter in seiner Eingabe vom 16.2.2012 angeführten Gründen mit keinerlei Eingang einer Quote für das Finanzamt zu rechnen.

Weitere Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme sind bestehende Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin. Im Haftungsverfahren ist die Abgabenbehörde dabei grundsätzlich an den Inhalt der vorangegangenen Abgabenbescheide gebunden. Nur wenn der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid vorangeht, besteht eine solche Bindung nicht. Lediglich in einem solchen Fall ist die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die

Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 22.1.2004, [2003/14/0095](#) mit Hinweis auf VwGH 17.12.1996, [94/14/0148](#)).

Im gegenständlichen Fall liegen der Haftungsinanspruchnahme wirksam an den Masseverwalter der Primärschuldnerin ergangene Abgabenbescheide zugrunde, an deren Inhalt die Behörde im Haftungsverfahren gebunden ist. Die inhaltliche Richtigkeit dieser Bescheide ist nicht im gegenständlichen Haftungsverfahren, sondern im Zuge der gemäß § 248 BAO vom Berufungswerber eingebrachten Berufung gegen die Abgabenansprüche zu erörtern (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO⁴, § 248 Tz 14). Wenn ein zur Haftung Herangezogener sowohl gegen die Geltendmachung der Haftung als auch gemäß § 248 BAO gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch beruft, hat die Berufungsbehörde zunächst nur über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht (vgl. Ritz, BAO⁴, § 248 Tz 16 mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass entgegen der Ansicht des Berufungswerbers auch ein Lohnsteuer-Haftungsbescheid gemäß § 82 EStG einen Bescheid über den Abgabenanspruch im Sinne des § 248 BAO darstellt (Ritz, BAO⁴, § 248 Tz 4). Der im Zuge der gegenständlichen Berufung gestellte Antrag auf Mitteilung der noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenansprüche "durch Zustellung der Grundlagenbescheide betreffend die Lohnsteuern 2004, 2005, 2007 und 2008" ist daher unberechtigt. Abgesehen davon existieren keine weiteren oder anderen Grundlagenbescheide als die an die Gesellschaft ergangenen Lohnsteuer-Haftungsbescheide gemäß § 82 EStG.

Aufgrund der bereits aufgezeigten, im Haftungsverfahren bestehenden Bindung der Behörde an den Inhalt der Abgabenbescheide, muss in diesem Verfahren von der Richtigkeit der dort getroffen Feststellungen ausgegangen werden. Es ist daher im Haftungsverfahren nicht zu erörtern, ob die Primärschuldnerin über eine inländische Betriebsstätte verfügte, in Österreich daher umsatzsteuerpflichtig war, und hier Arbeitnehmer beschäftigt hat und daher Lohnabgaben einzubehalten und abzuführen waren, sondern es ist von der Richtigkeit dieser Feststellungen der Abgabenbehörde auszugehen. Erst im nachfolgend durchzuführenden Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO werden diese Streitpunkte zu erörtern sein.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter im Haftungsverfahren darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhaftes Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf (Ritz, BAO⁴, § 9 Tz 22 mit Judikaturnachweisen).

Der Einwand, die Gesellschaft wäre seiner Ansicht nach in Österreich nicht steuerpflichtig gewesen, entschuldigt den Berufungswerber nicht. Wer unternehmerisch tätig ist, hat sich über die damit verbundenen steuerlichen Folgen zu informieren. Dem nicht näher konkretisierten Einwand, die Gesellschaft habe die Anträge (auf Umsatzsteuererstattung) vom belgischen Steuerberater sowie einer Servicegesellschaft aus X, welche auf die Rückerstattung von ausländischer Umsatzsteuer spezialisiert sei, erstellen bzw. einreichen lassen, ist entgegen zu halten, dass der Berufungswerber – wie bereits oben aufgezeigt – einen Großteil der Erstattungsanträge selbst unterfertigt und eingebracht hat, nachdem er "alle Vollmachten im Rahmen der Vertretung der Gesellschaft bei der MWST-Rückerstattung in Österreich widerrufen" hatte. Die bloße Innehabung einer gültigen UID-Nummer sagt noch nichts über die inhaltliche Richtigkeit bzw. Zulässigkeit eines Erstattungsantrages aus. Ebenso kann aus der unbeanstandet gebliebenen Überprüfung derartigen Rückerstattungsanträgen beigelegter Rechnungen durch das zuständige Finanzamt nicht auf die materielle Berechtigung der Gesellschaft zur Geltendmachung einer Umsatzsteuererstattung geschlossen werden. Dies gilt gerade für den gegenständlichen Fall, in dem erst Jahre später (2009) im Zuge umfangreicher Außenprüfungen festgestellt werden konnte, dass die Gesellschaft in Österreich steuerpflichtig ist.

Den umfangreichen (in der gegenständlichen Entscheidung nur auszugsweise widergegebenen) Prüferfeststellungen zur Frage der Verpflichtung der Gesellschaft zur Einbehaltung und Abfuhr von Lohnabgaben (Punkt I.4. des Besprechungsprogrammes) hielt der Berufungswerber nur entgegen, dass die Gesellschaft in Österreich kein Personal angestellt hätte. Mit dieser als bloße Schutzbehauptung zu wertenden Verantwortung des Berufungswerbers wird ein fehlendes Verschulden seinerseits an der unterbliebenen Einbehaltung und Abfuhr der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben in keiner Weise dargetan und glaubhaft gemacht.

Mit dem Einwand, es seien im angefochtenen Haftungsbescheid keinerlei Feststellungen darüber getroffen worden, ob überhaupt bzw. über welche liquiden Mittel die Gesellschaft in den "inkriminierten Zeiträumen" tatsächlich verfügt habe, verkennt der Berufungswerber die ihn im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Darlegungs- und Nachweispflicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Vertreters, im Haftungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenerichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 16.12.2009, [2009/15/0127](#)).

Mit der nicht näher substantiierten Behauptung, die Gesellschaft habe über "keine relevanten finanziellen Mittel" verfügt, welcher Umstand schlussendlich auch zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft geführt habe, wird das gänzliche Fehlen von Gesellschaftsmitteln zu den haftungsrelevanten Fälligkeitszeitpunkten bzw. im haftungsrelevanten Zeitraum nicht dargestellt. Diese Verantwortung ist darüber hinaus schon im Hinblick auf die im Umsatzsteuererstattungsverfahren geltend gemachten Beträge völlig unglaubwürdig.

Sind dagegen Gesellschaftsmittel vorhanden, reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft aber nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Dem Vertreter obliegt auch der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht erbracht, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (z.B. VwGH 28.5.2008, [2006/15/0322](#) mwN). Ein in diese Richtung gehendes Vorbringen wurde jedoch nicht erstattet.

Der Einwand, dem Berufungswerber sei vor Zustellung des Haftungsbescheides keine Möglichkeit eingeräumt worden, Stellung zu nehmen, ist unberechtigt. Im dem Berufungswerber zur Kenntnis gebrachten Besprechungsprogramm wurde dieser unter Punkt III ausdrücklich aufgefordert, zum vorgesehenen Haftungsverfahren Stellung zu nehmen und darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die angefallenen Abgaben entrichtet wurden. Ferner wurde er zur Vorlage entsprechender Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung aufgefordert. Diesen Aufforderungen kam der Berufungswerber jedoch nicht nach.

Zu den im Zuge der Berufung gestellten Beweisanträgen wird bemerkt, dass die relevanten Daten des Insolvenzverfahrens der Primärschuldnerin bereits im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfungen erhoben wurden und aktenkundig sind. Zur beantragten Beischaffung des Konkursantrages wird darauf hingewiesen, dass die Berufung auf Akten kein zulässiges Beweisanbot darstellt, wenn im Beweisantrag nicht ausgeführt wird, aus welchen Bestandteilen des betroffenen Aktes sich welche konkreten Umständen ergeben sollten (vgl. VwGH

27.2.2001, [97/13/0091](#)). Beweisanträge haben nicht nur das Beweismittel, sondern auch das Beweisthema, somit die Tatsachen und Punkte, die durch das angebotene Beweismittel geklärt werden sollen, anzugeben (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO⁴, § 183 Tz 2). Zu welchen konkreten Beweisthemen der Masseverwalter der Primärschuldnerin, die als weitere Zeugin angeführte W sowie der Berufungswerber selbst einvernommen werden sollten, wurde nicht dargelegt. Sollte eine Einvernahme der Zeugen "zum Beweis des gesamten Berufungsvorbringens" beabsichtigt gewesen sein, so hätte dies an der Unbeachtlichkeit des Beweisantrages wegen fehlender Angabe eines bestimmten Beweisthemas nichts geändert (vgl. VwGH 28.9.2011, [2007/13/0138](#)). Bemerkt sei schließlich noch, dass auch in der gemäß § 248 BAO eingebrachten Berufung gegen die Abgabenansprüche idente Beweisanträge gestellt wurden; während es aber im gegenständlichen Verfahren um die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit des Berufungswerbers geht, ist Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen die Abgabenbescheide die Richtigkeit des Abgabenanspruches, was regelmäßig unterschiedliche und daher näher zu konkretisierende Beweisthemen bedingt.

Zusammenfassend durfte daher das Finanzamt das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO annehmen, da der Berufungswerber im Haftungsverfahren keine überzeugenden Gründe vorgebracht und glaubhaft gemacht hat, aus denen ihm die Erfüllung der ihn als Vertreter der Primärschuldnerin treffenden abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen wäre.

Aus der Haftung waren lediglich die erst nach Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Gesellschaft fällig gewesenen Säumniszuschläge auszuscheiden. Insoweit konnte dem Berufungswerber keine schuldhafte Pflichtverletzung zur Last gelegt werden.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO⁴, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhanges bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dieser öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden; derartige Gründe brachte der Berufungswerber nicht vor.

Die Geltendmachung der Haftung war im vorliegenden Fall insbesondere auch deswegen zweckmäßig, um im Haftungsweg im noch laufenden Insolvenzverfahren des Berufungswerbers zumindest einen Teil der bei der Gesellschaft uneinbringlichen Abgaben doch noch einbringen zu können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. April 2012