



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, vertreten durch Mag. Werner Obermüller, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Maderspergerstraße 22a, vom 7. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10. Oktober 2006 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Firma S-GmbH im Ausmaß von 31.885,99 € herangezogen wurden, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 31.825,57 € eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	05/04	15.07.04	3.662,63
Umsatzsteuer	06/04	16.08.04	11.165,00
Umsatzsteuer	07/04	15.09.04	539,45
Umsatzsteuer	09/04	15.11.04	2.483,29
Umsatzsteuer	10/04	15.11.04	6.041,75
Lohnsteuer	09/04	15.10.04	490,42
Lohnsteuer	10/04	15.11.04	295,77
Lohnsteuer	11/04	15.12.04	839,36
Lohnsteuer	12/04	17.01.05	917,86
Lohnsteuer	01/05	15.02.05	654,74
Lohnsteuer	02/05	15.03.05	614,07
Körperschaftsteuer	01-03/05	15.02.05	437,00
Kammerumlage	01-12/04	15.02.05	291,43
Dienstgeberbeitrag (DB)	09/04	15.10.04	351,46
Dienstgeberbeitrag (DB)	10/04	15.11.04	336,37
Dienstgeberbeitrag (DB)	11/04	15.12.04	271,89
Dienstgeberbeitrag (DB)	12/04	17.01.05	384,18
Dienstgeberbeitrag (DB)	01/05	15.02.05	316,74
Dienstgeberbeitrag (DB)	02/05	15.03.05	305,51
Zuschlag zum DB	09/04	15.10.04	29,68

Zuschlag zum DB	10/04	15.11.04	28,40
Zuschlag zum DB	11/04	15.12.04	22,96
Zuschlag zum DB	12/04	17.01.05	32,44
Zuschlag zum DB	01/05	15.02.05	25,34
Zuschlag zum DB	02/05	15.03.05	24,44
Eintreibungsgebühr	2004	14.12.04	117,19
Eintreibungsgebühr	2005	17.01.05	153,09
Eintreibungsgebühr	2005	02.02.05	11,34
Eintreibungsgebühr	2005	01.03.05	193,86
Eintreibungsgebühr	2005	02.02.05	5,85
Eintreibungsgebühr	2005	01.03.05	64,70
Säumniszuschlag1	2004	18.11.04	133,21
Säumniszuschlag1	2004	16.12.04	144,22
Säumniszuschlag1	2004	21.02.05	120,83
Säumniszuschlag1	2004	16.03.05	95,80
Säumniszuschlag1	2004	16.03.05	223,30
Summe			31.825,57

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 27.10.1977 wurde die primärschuldnerische Gesellschaft gegründet, deren Geschäftsführer der Berufungswerber war.

Das Landesgericht Linz eröffnete mit Beschluss vom 7.4.2000 das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft, welches am 18.8.2000 nach Abschluss eines Zwangsausgleiches aufgehoben wurde.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 12.4.2005 wurde über Schuldnerantrag neuerlich ein Konkursverfahren über die Gesellschaft eröffnet, welches am 13.6.2006 nach Verteilung des Massevermögens (Quote: 1,86 %) aufgehoben wurde.

In einem Ergänzungersuchen vom 7.7.2006 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass näher aufgegliederte Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in Höhe von 31.885,99 € bei dieser nach Abschluss des Konkursverfahrens uneinbringlich wären. Der Berufungswerber sei für die Entrichtung dieser Abgaben verantwortlich gewesen. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen.

Dazu wurde in einer Stellungnahme vom 9.8.2006 auf ein gegen den Berufungswerber anhängiges Finanzstrafverfahren verwiesen. In diesem sei darauf hingewiesen worden, dass die Berechnung der Umsatzsteuer teilweise unrichtig sei, da ein wesentlicher Teil der angeführten Mehrwertsteuer durch Rechnungsberichtigungen nach § 16 UStG korrigiert werden müsste. Aufgrund der vorhandenen Forderungsausfälle ergebe sich ein Abgabengrundstand, der wesentlich unter der vom Finanzamt angeführten Summe liege. Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass seitens der Hausbank die Finanzierung des Unternehmens eingestellt worden sei, weshalb plötzlich liquide Mittel dem Unternehmen entzogen worden seien. Alleine schon aus dem Verhältnis der Abgabensumme zu den offenen Lieferantenverbindlichkeiten zeige sich, dass das Finanzamt bezüglich der Zahlungen wesentlich besser gestellt worden sei als sämtliche anderen Gläubiger. Weiters sei darauf hinzuweisen, dass der Berufungswerber keinen Geschäftsführerbezug aus der Firma entnommen habe, weshalb auch hier eine wesentliche Besserstellung des Finanzamtes gegeben sei. Weiters sei anzuführen, dass sämtliche Forderungen mittels Globalzession an die Allgemeine Sparkasse zediert gewesen wären, weshalb aus den geringfügig vorhandenen Barumsätzen eine Bedienung der Finanzamtschulden nicht möglich gewesen sei. Es werde daher beantragt, die angeführte Summe von 31.885,99 € „auf das tatsächliche Schuldverhältnis“ zu reduzieren. Als Beilage werde diesbezüglich ein „Schreiben an das Finanzamt Linz“ vorgelegt. (Der Stellungnahme wurde eine Ablichtung der Berufung vom 13.4.2006 gegen das Strafgericht vom 5.4.2006 angeschlossen.) Schon allein die Tatsache, dass ein Insolvenzverfahren eingeleitet worden sei, zeige deutlich, dass die Gesellschaft über keine ausreichenden Mittel verfügt habe. „Ganz im Gegenteil“ sei bestmöglich die Finanzamtschuld nach Maßgabe der Möglichkeiten vorrangig bedient worden. Abschließend werde darauf hingewiesen, dass aufgrund der nicht erfolgten Lohnzahlungen die Dienstgeberbeiträge vom Zeitraum 9/04 bis 2005 nicht fällig gewesen wären, da „wie sich aus der Saldenliste zeige“, die Löhne nicht ausbezahlt worden seien. Die Fälligkeit der Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen sei jedoch von der tatsächlichen Auszahlung der Löhne abhängig.

Neben der bereits erwähnten Ablichtung der Berufung vom 13.4.2006 gegen das Strafgericht vom 5.4.2006 war dieser Stellungnahme auch die Ablichtung eines Generalzessionsvertrages angeschlossen, wonach die Allgemeine Sparkasse Oberösterreich Bankaktiengesellschaft der primärschuldnerischen Gesellschaft einen Kredit in laufender Rechnung bis zum Betrag von ATS 2,600.000,- laut Kreditusage vom 12.7.2000 eingeräumt habe. Zur Besicherung dieses Kredites trat die Gesellschaft alle bestehenden und künftigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie sämtliche Ansprüche aus gegenwärtigen und künftigen Kreditversicherungen unwiderruflich an die Sparkasse ab. Eine Saldenlisten, aus

der sich „zeige“, dass die den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben zugrunde liegenden Löhne nicht mehr ausbezahlt worden wären, wurde der Stellungnahme nicht angeschlossen.

Mit Haftungsbescheid vom 10.10.2006 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für folgende Abgabenschuldigkeiten in Anspruch (die in diesem Bescheid zum Teil in einer Summe angeführten Eintreibungsgebühren sowie Säumniszuschläge 2004 werden dabei aufgegliedert dargestellt):

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	05/04	15.07.04	3.662,63
Umsatzsteuer	06/04	16.08.04	11.165,00
Umsatzsteuer	07/04	15.09.04	539,45
Umsatzsteuer	09/04	15.11.04	2.483,29
Umsatzsteuer	10/04	15.11.04	6.041,75
Lohnsteuer	09/04	15.10.04	490,42
Lohnsteuer	10/04	15.11.04	295,77
Lohnsteuer	11/04	15.12.04	839,36
Lohnsteuer	12/04	17.01.05	917,86
Lohnsteuer	01/05	15.02.05	654,74
Lohnsteuer	02/05	15.03.05	614,07
Körperschaftsteuer	01-03/05	15.02.05	437,00
Kammerumlage	01-12/04	15.02.05	291,43
Dienstgeberbeitrag (DB)	09/04	15.10.04	351,46
Dienstgeberbeitrag (DB)	10/04	15.11.04	336,37
Dienstgeberbeitrag (DB)	11/04	15.12.04	271,89
Dienstgeberbeitrag (DB)	12/04	17.01.05	384,18
Dienstgeberbeitrag (DB)	01/05	15.02.05	316,74
Dienstgeberbeitrag (DB)	02/05	15.03.05	305,51
Zuschlag zum DB	09/04	15.10.04	29,68
Zuschlag zum DB	10/04	15.11.04	28,40
Zuschlag zum DB	11/04	15.12.04	22,96
Zuschlag zum DB	12/04	17.01.05	32,44
Zuschlag zum DB	01/05	15.02.05	25,34
Zuschlag zum DB	02/05	15.03.05	24,44
Eintreibungsgebühr	2004	14.12.04	117,19
Eintreibungsgebühr	2005	17.01.05	153,09
Eintreibungsgebühr	2005	02.02.05	11,34
Eintreibungsgebühr	2005	01.03.05	193,86
Eintreibungsgebühr	2005	02.02.05	5,85
Eintreibungsgebühr	2005	01.03.05	64,70
Säumniszuschlag1	2004	18.11.04	133,21
Säumniszuschlag1	2004	16.12.04	144,22
Säumniszuschlag1	2004	21.02.05	120,83
Säumniszuschlag1	2004	16.03.05	95,80
Säumniszuschlag1	2004	16.03.05	223,30
Säumniszuschlag2	2004	18.05.05	60,42
Summe			31.885,99

In der Bescheidbegründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen dargestellt, und auf den Globalzessionsvertrag verwiesen. Diese Zession stelle jedenfalls eine Benach-

teiligung der Finanzverwaltung dar, weil dadurch die Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid angeführten Steuern verursacht worden sei. Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wurde auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 7.11.2006 Berufung erhoben. Darin wurde im Wesentlichen ausgeführt, es sei nicht berücksichtigt worden, dass die Zessionsvereinbarung zu einem Zeitpunkt abgeschlossen worden wäre, in dem die Firma zahlungsfähig war. Weiters sei nicht berücksichtigt worden, dass „bei sachgerechter Beurteilung“ ein erhebliches Umsatzsteuerguthaben gegeben wäre, dass gegen die Forderungen des Finanzamtes „aufgerechnet“ werden hätte können und es somit zu keiner „Schuldverpflichtung“ des Berufungswerber gegenüber der Finanz gekommen sein könne. Auf die Ausführungen zum Finanzstrafverfahren werde verwiesen, wobei dort schon eine umfassende Darstellung gegeben worden sei. Des Weiteren habe es die Behörde verabsäumt, „aus dem Konkursakt die bemängelten und uneinbringlichen Forderungen entsprechend durch Vorsteuergutschriften gutzuschreiben“, sodass der „Abgabenbetrag – Haftungsbetrag“ an sich unrichtig dargestellt sei. Jedenfalls sei festzuhalten, dass den Berufungswerber keine Schuld treffe, dass dem Finanzamt ein Schaden entstanden sei. Von Fahrlässigkeit könne in diesem Fall keineswegs gesprochen werden. Erwähnenswert sei auch, dass ein Teil der Abgabenschuld durch die Vorsteuerrückverrechnung entstanden sei, die in Folge der Konkursöffnung vom Finanzamt verbucht worden sei. Zu diesem Zeitpunkt treffe den Berufungswerber keinerlei Schuld an der Nichtentrichtung. Mangels ausreichendem Barvermögen sei es ihm auch nicht möglich gewesen, das Konkursverfahren in einen Zwangsausgleich überzuführen und dem Finanzamt eine entsprechende Quote anzubieten.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Der Berufungswerber war alleiniger Geschäftsführer der Gesellschaft und daher für die Abgabenentrichtung verantwortlich.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Gesellschaft steht fest. Das Konkursverfahren wurde nach Verteilung des Massevermögens am 13.6.2006 aufgehoben.

Die Richtigkeit der konkreten haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern wird vom Berufungswerber im Ergebnis nicht bestritten. Derartigen Einwänden wäre im Haftungsverfahren auch der Erfolg versagt, da nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht zu erörtern ist. Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Gemäß § 248 erster Satz BAO stünde es einem (potenziellen) Haftungspflichtigen außerdem frei, innerhalb der Frist für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen, und dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide zu berufen. Selbst wenn ihm die Abgabenansprüche noch nicht zur Kenntnis gebracht worden wären, könnte er gemäß § 248 zweiter Satz BAO einen darauf abzielenden Antrag stellen, der zufolge § 248 in Verbindung mit § 245 Abs. 2 BAO zu einer Hemmung des Laufes der Berufungsfrist gegen die vom Antrag betroffenen Abgabenbescheide führen würde (vgl. VwGH 26.5.1998, 97/14/0080).

Tatsächlich vertritt der Berufungswerber – wie auch im Finanzstrafverfahren – die Ansicht, dass aufgrund uneinbringlich gewordener Forderungen der Gesellschaft Umsatzsteuerberichtigungen vorzunehmen wären, die zu Gutschriften und damit zu einer Verminderung der aushaftenden Abgaben führen würden.

Über allfällige, vom Berufungswerber für erforderlich gehaltene Umsatzsteuerberichtigungen, die an der Rechtmäßigkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern nichts ändern würden, sondern allenfalls in späteren Voranmeldungszeiträumen zu Gutschriften und damit zu einer (teilweisen) Abdeckung der aushaftenden Umsatzsteuern führen hätten können, ist jedoch im Haftungsverfahren ebenfalls nicht abzusprechen. Das Haftungsverfahren dient nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterbliebene Maßnahmen nachzuholen. Die ungewisse Hoffnung des Berufungswerbers, durch künftige Gutschriften aus solchen Berichtigungen bereits entstandene Abgabenschulden abdecken zu können, änderte nichts an der ihn als Vertreter der Gesellschaft treffenden Pflicht, die tatsächlich angefallenen Abgaben fristgerecht zu entrichten.

In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern 09/2004 und 10/2004 von der Gesellschaft im angeführten Ausmaß bekannt gegeben, aber nicht entrichtet worden waren.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 05/2004 war mit Eingabe vom 21.10.2004 eine Selbstanzeige erstattet worden, da für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine UVA eingereicht noch eine Vorauszahlung geleistet worden war. Im Zuge der für den Zeitraum 3-8/2004 durchgeführten USt-Sonderprüfung bzw. im Festsetzungsbescheid vom 17.1.2005 wurden der Besteuerung die Daten aus der mit der Selbstanzeige vorgelegten UVA zugrunde gelegt (Tz 1 der Niederschrift vom 29.12.2004).

Bemerkenswert ist die Umsatzsteuer 06/2004. Zunächst wurde am 5.8.2004 eine UVA mit einer Zahllast von 5.422,75 € eingereicht (steuerbare Umsätze 39.781,49 €), die am Abgabenkonto zu einer Rückstandserhöhung auf 11.110,11 € führte. Am 19.8.2004 langte eine berichtigte UVA ein, in der keinerlei steuerbaren Umsätze mehr erklärt wurden, dafür aber „sonstige Berichtigungen“ in Höhe von 3.153,81 € geltend gemacht wurden. Insgesamt wurde in dieser Voranmeldung ein Überschuss von 5.687,36 € erklärt, und vom Finanzamt am 30.8.2004 in dieser Höhe festgesetzt. Aus diesem Festsetzungsbescheid ergab sich eine Gutschrift exakt in Höhe des zu diesem Zeitpunkt aushaltenden Abgaberrückstandes von 11.110,11 €. Im Zuge der bereits erwähnten USt-Sonderprüfung wurde dazu festgehalten, dass in der Umsatzsteuer-Berechnung für Juni 2006 Forderungsverluste in Höhe von netto 55.550,56 € enthalten wären, die saldiert mit den steuerpflichtigen Umsätzen eine unter sonstige Berichtigungen ausgewiesene Gutschrift von 3.153,81 € ergeben hätten. Da aufgrund näher angeführter Umstände die Forderungen zweifelhaft, aber (noch) nicht uneinbringlich wären (für die Uneinbringlichkeit sei kein Nachweis erbracht worden), würden die geltend gemachten Forderungsverluste nicht anerkannt (Tz 2 der Niederschrift). Aus dem nach Abschluss der Prüfung im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Festsetzungsbescheid vom 17.1.2005 ergab sich die haftungsgegenständliche Nachforderung in Höhe von 11.165,00 €.

Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 07/2004 wurde ebenfalls mit Bescheid vom 17.1.2005 aufgrund der USt-Sonderprüfung festgesetzt. Die geringfügige Nachforderung hatte sich ergeben, weil eine UID-Nummer nicht mit dem Rechnungsempfänger, auf den die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG übergegangen war, übereingestimmt hatte.

Zusammenfassend wäre daher der Berufungswerber verpflichtet gewesen, die selbst berechneten Umsatzsteuern (09/2004 und 10/2004) zu den Fälligkeitsterminen, und die aufgrund der Festsetzungsbescheide vom 17.1.2005 festgesetzten Umsatzsteuern 05/2004, 06/2004 und 07/2004 zumindest bis zum 24.2.2005 (Nachfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO) zu

entrichten. Die Gesellschaft hat diese Festsetzungsbescheide nicht angefochten. Liegen rechtskräftige Abgabenvorschreibungen vor, kann deren Nichtentrichtung nicht damit gerechtfertigt werden, dass (in späteren Voranmeldungszeiträumen) aufgrund voraussichtlich uneinbringlich werdender Forderungen Umsatzsteuerberichtigungen gemäß § 16 Abs. 3 UStG vorgenommen werden könnten, die zu Gutschriften und damit zu einer Verminderung der aushaftenden Abgaben führen würden.

Im Zuge der Stellungnahme vom 9.8.2006 wurde unter anderem auf den Globalzessionsvertrag mit der Hausbank verwiesen. Im Abschluss eines solchen Vertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger – insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, kann nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages stellt dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als der Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden der Gesellschaft, zu entziehen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages ist dem Vertreter der Körperschaft als Pflichtverletzung somit bereits vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese als Aufwendung entsprechender Sorgfalt nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird (z.B. VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149 mit Hinweis auf VwGH 23.1.1997, 96/15/0107).

Vertragliche Vorkehrungen, die eine Beeinträchtigung der Bedienung der Abgabenschulden durch den Zessionsvertrag verhindern würden, finden sich im vorgelegten Zessionsvertrag nicht. Vielmehr wurden zur Besicherung des eingeräumten Kredites ausnahmslos alle bestehenden und künftigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie sämtliche Ansprüche aus gegenwärtigen und künftigen Kreditversicherungen unwiderruflich an die Sparkasse abgetreten.

Darüber hinaus wurde der Zessionsvertrag noch während des ersten Konkursverfahrens abgeschlossen. Deutlicher als durch ein Insolvenzverfahren können wirtschaftliche Schwierigkeiten eines Unternehmens wohl nicht zum Ausdruck kommen. Gerade in einer solchen Situation ist durch vertragliche Vorkehrungen sicherzustellen, dass durch den Zessionsvertrag nicht die Bedienung auch der anderen Gläubiger gefährdet werden kann. Da dies unterlassen wurde, ist im Sinne der oben angeführten Rechtsprechung von einer schuldhafte Pflichtverletzung auszugehen.

Dessen ungeachtet hat der Berufungswerber in der Stellungnahme vom 9.8.2006 sich auch damit verantwortet, dass der Abgabengläubiger ohnehin wesentlich besser behandelt worden wäre als sämtliche anderen Gläubiger. Der Berufungswerber war im Vorhalt vom 7.7.2006 ausdrücklich aufgefordert worden, eine allfällige anteilige Mittelverwendung durch geeignete Unterlagen zu belegen, da der Geschäftsführer im Verfahren betreffend seine Heranziehung zur Haftung die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln beibringen muss (VwGH 17.12.2002, 2002/17/0151). Nur dann wird der Abgabenbehörde die Entscheidung der Frage, ob tatsächlich das Gleichbehandlungsgebot beachtet wurde, überhaupt erst ermöglicht. Mit dem bloßen Hinweis auf das Verhältnis der Abgabenschulden zu den (im Übrigen nicht näher dargestellten) Lieferantenverbindlichkeiten wird aber weder dargetan, welche liquiden Mittel tatsächlich zu den haftungsrelevanten Fälligkeitsterminen überhaupt zur Verfügung standen, noch wie diese verwendet wurden, also in welchem Ausmaß (Anteil) die einzelnen Gläubiger bedient wurden. Auch der Hinweis, dass der Berufungswerber keinen Geschäftsführerbezug entnommen habe, gibt keine Auskunft darüber, in welchem Ausmaß Gesellschaftsmittel zur Verfügung standen, und wie diese auf die einzelnen Gläubiger verteilt wurden. Es trifft schon zu, dass aus der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens auf das Fehlen ausreichender Gesellschaftsmittel geschlossen werden kann; dies wird ohnehin nicht in Abrede gestellt. Die Tatsache einer Konkurseröffnung gibt aber noch keine Aufschlüsse darüber, wie die Gesellschaftsmittel vor diesem Zeitpunkt verwendet worden waren. Schließlich verweist der Berufungswerber selbst auch noch auf geringfügig vorhandene Barumsätze, die – so weit dies der Stellungnahme vom 9.8.2006 zu entnehmen ist – offenbar zur freien Verfügung standen, aber für eine Bedienung der Finanzamtverbindlichkeiten nicht ausgereicht hätten. Dabei wird aber übersehen, dass auch nur geringe freie Mittel anteilig zu verwenden sind. Es wurde in keiner Weise dargetan, dass dies tatsächlich der Fall gewesen wäre. Wird vom Geschäftsführer kein Nachweis erbracht, dass die Gesellschaftsmittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, haftet er für die haftungsgegenständlichen Abgaben zur Gänze.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben verantwortete sich der Berufungswerber damit, dass die diesen zugrunde liegenden Löhne nicht ausbezahlt worden wären, wie sich „aus der Saldenliste zeige“. Abgesehen davon, dass vom Berufungswerber keine derartige Saldenliste vorgelegt wurde, und sich aus einer Saldenliste ohne Vorlage weiterer Unterlagen regelmäßig auch nicht entnehmen lässt, in welchem Ausmaß in einem konkreten Lohnzahlungszeitraum tatsächlich noch Löhne und Gehälter ausbezahlt worden sind, setzt sich der Berufungswerber mit diesem Vorbringen auch in Widerspruch zu seiner Verantwortung im Finanzstrafverfahren. In diesem wurde ihm eine Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 49

Abs. 1 lit. a FinStrG zur Last gelegt, weil er die Lohnabgaben für September, November, Dezember 2004 und Jänner 2005 nicht termingerecht entrichtet hatte. Hinsichtlich dieses Vorwurfs bekannte sich der Berufungswerber schuldig. In der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 13.7.2005 gab er an, zur Nichtentrichtung dieser Abgaben sei es gekommen, weil die Bank die Überweisungen nicht mehr durchgeführt habe. Es wurde im Finanzstrafverfahren nie behauptet, dass keine Lohnzahlungen mehr erfolgt wären. Darüber hinaus widerspricht es auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass von einem in finanzieller Bedrängnis befindlichen Unternehmen über Monate hinweg Lohnabgaben an das Finanzamt gemeldet werden, die Anlass für exekutive Einbringungsmaßnahmen bieten, wenn tatsächlich gar keine Lohnzahlungen mehr erfolgt sind. Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben umfassen einen Zeitraum von sieben Monaten (September 2004 bis März 2005). Insgesamt gesehen muss daher die diesbezügliche Verantwortung des Berufungswerbers im Haftungsverfahren als unzutreffende Schutzbehauptung gewertet werden.

Unzutreffend ist auch der Einwand in der Berufung, ein Teil der (haftungsgegenständlichen) Abgabenschuld sei durch die anlässlich der Konkursöffnung vorgenommene Vorsteuer-rückrechnung entstanden. Tatsächlich fand die rückverrechnete Vorsteuer in Höhe von 18.004,42 € Aufnahme in die nicht haftungsgegenständliche Umsatzsteuer für März 2005 (USt-Prüfung vom 9.5.2005, USt-Festsetzungsbescheid vom 10.5.2005).

Insoweit auch in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen wird, die Behörde habe es verabsäumt, aus dem Konkursakt die bemängelten und uneinbringlichen Forderungen durch „Vorsteuergutschriften“ gutzuschreiben, wird auf die obigen Ausführungen verwiesen, wonach im Haftungsverfahren weder die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung zu prüfen ist, noch die Nichtentrichtung von Abgaben damit gerechtfertigt werden kann, dass in späteren Voranmeldungszeiträumen (hier: März 2005 oder später) Umsatzsteuerberichtigungen gemäß § 16 Abs. 3 UStG vorzunehmen (gewesen) wären, die zu Gutschriften und damit zu einer Verminderung der aushaftenden Abgaben führen würden. Weiters ist zu beachten, dass nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes Gutschriften aus Umsatzsteuerberichtigungen gar nicht mit (haftungsgegenständlichen) Konkursforderungen aufgerechnet werden können, wenn das Entgelt erst nach Konkursöffnung uneinbringlich wurde (VwGH 21.9.2006, 2006/15/0072).

Insgesamt gesehen hat der Berufungswerber nicht ausreichend dargetan, dass ihn an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben kein Verschulden treffen würde. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es aber gerade Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde

eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war (z.B. VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber ist Hälfteeigentümer der hypothekarisch belasteten Liegenschaft GB 00000 EZ 0000. Die Höhe der derzeitigen Einkünfte ist nicht aktenkundig. Allerdings ist es keineswegs so, dass die Haftung etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Die Geltendmachung der Haftung kann vielmehr auch dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur (zumindest teilweisen) Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; 14.12.2006, 2006/14/0044). Auch werden in vielen Fällen mit dem Finanzamt den wirtschaftlichen Verhältnissen angemessene Abschlagszahlungen zur Erledigung der Haftungsschuld vereinbart, sodass insgesamt gesehen die Haftungsinanspruchnahme zweckmäßig war. Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigskeitsgründe überwiegen würden, und eine Abstandnahme von der Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung rechtfertigen könnten, wurden nicht vorgebracht.

Aus der Haftungssumme war lediglich der erst am 18.5.2005 und damit nach Konkurs-eröffnung fällig gewesene zweite Säumniszuschlag 2004 in Höhe von 60,42 € auszuscheiden, da den Berufungswerber an der Nichtentrichtung dieser Abgabe kein Verschulden trifft. Die Haftungssumme reduzierte sich dadurch von 31.885,99 € auf 31.825,57 €.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. September 2007