

TE Vwgh Erkenntnis 2009/11/25 2008/15/0263

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.11.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §169;

BAO §20;

BAO §285;

BAO §80 Abs1;

BAO §9 Abs1;

EStG 1988 §78 Abs3;

1. BAO § 169 heute

2. BAO § 169 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 20 heute

2. BAO § 20 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 285 heute

2. BAO § 285 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. BAO § 285 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 285 gültig von 20.12.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003

5. BAO § 285 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

6. BAO § 285 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 80 heute

2. BAO § 80 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023

3. BAO § 80 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

4. BAO § 80 gültig von 01.01.1962 bis 30.12.2004

1. BAO § 9 heute

2. BAO § 9 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 78 heute

2. EStG 1988 § 78 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

3. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

4. EStG 1988 § 78 gültig von 14.08.2002 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002

5. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2000 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
6. EStG 1988 § 78 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
7. EStG 1988 § 78 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
8. EStG 1988 § 78 gültig von 30.07.1988 bis 26.08.1994

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des A K in G, vertreten durch Dr. Peter Lechner und Dr. Hermann Pfurtscheller, Rechtsanwälte in 6020 Innsbruck, Bürgerstraße 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 16. Juli 2008, Zl. RV/0437-I/03, betreffend Haftung für Abgaben, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer im Instanzenzug gemäß § 9 Abs 1 BAO zur Haftung für Abgaben der Z-GmbH herangezogen (Umsatzsteuer 3/1996 bis 6/1996, Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag 5/1996 und 6/1996 sowie Nebengebühren). Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer im Instanzenzug gemäß Paragraph 9, Absatz eins, BAO zur Haftung für Abgaben der Z-GmbH herangezogen (Umsatzsteuer 3 aus 1996, bis 6 aus 1996,, Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag 5 aus 1996, und 6 aus 1996, sowie Nebengebühren).

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, der Beschwerdeführer sei seit 1991 Geschäftsführer der Z-GmbH, seit 5. Jänner 1996 gemeinsam mit J.E. Am 19. August 1996 sei über das Vermögen der Z-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Nach Vollzug der Schlussverteilung sei der Konkurs am 29. Oktober 2001 gemäß § 139 KO aufgehoben worden. Auf die Konkursgläubiger sei eine Quote von 18,85 % entfallen. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, der Beschwerdeführer sei seit 1991 Geschäftsführer der Z-GmbH, seit 5. Jänner 1996 gemeinsam mit J.E. Am 19. August 1996 sei über das Vermögen der Z-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Nach Vollzug der Schlussverteilung sei der Konkurs am 29. Oktober 2001 gemäß Paragraph 139, KO aufgehoben worden. Auf die Konkursgläubiger sei eine Quote von 18,85 % entfallen.

Das Finanzamt habe den Beschwerdeführer mit Bescheid vom 29. Oktober 2001 zur Haftung gemäß § 9 BAO für Abgabenschulden der Z-GmbH herangezogen und begründend ausgeführt, der Beschwerdeführer wäre als Geschäftsführer der Z-GmbH verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben des Betriebes entrichtet würden. Das Finanzamt müsse bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer diese gesetzliche Verpflichtung hinsichtlich der uneinbringlich gewordenen Abgaben schuldhaft verletzt habe. Das Finanzamt habe den Beschwerdeführer mit Bescheid vom 29. Oktober 2001 zur Haftung gemäß Paragraph 9, BAO für Abgabenschulden der Z-GmbH herangezogen und begründend ausgeführt, der Beschwerdeführer wäre als Geschäftsführer der Z-GmbH verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben des Betriebes entrichtet würden. Das Finanzamt müsse bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer diese gesetzliche Verpflichtung hinsichtlich der uneinbringlich gewordenen Abgaben schuldhaft verletzt habe.

In der gegen den Haftungsbescheid erhobenen Berufung vom 20. November 2001 habe der Beschwerdeführer vorgebracht, "mangels jeglicher Unterlagen" sei er derzeit nicht in der Lage, die Höhe der dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten zu überprüfen. Da es dem Beschwerdeführer nur schwer möglich sei, an die eventuell noch beim Masseverwalter befindlichen Unterlagen "heranzukommen", werde um Gewährung einer achtwöchigen Frist ersucht, um nach Überprüfung der erst auszuforschenden Unterlagen zu den Haftungsbeträgen konkret Stellung nehmen zu können. Ein Verschulden des Beschwerdeführers liege nicht vor. Aus diesem Grund sei gegen ihn auch kein Strafverfahren wegen fahrlässiger Krida eingeleitet worden. Er sei aufgrund mangelnder

finanzieller Mittel im Zusammenhang mit der Anschaffung notwendiger Maschinen, notorischer Schwierigkeiten in der Druckereibranche und unvorhersehbarer technischer Probleme einer Maschine nicht in der Lage gewesen, die Zahlungsverpflichtungen der Z-GmbH zu erfüllen.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 21. Jänner 2002 habe der Beschwerdeführer eingewendet, eine Haftung für Abgabenschulden der Z-GmbH bestehe nicht. Vielmehr sei aus der Quotenausschüttung im Konkurs der Z-GmbH "die Gleichbehandlung der Abgabenschuld mit anderen Verbindlichkeiten in Bezug auf ihre Bezahlung" abzuleiten. Zur Bestätigung hätte es lediglich einer Einsichtnahme in den Konkursakt der Z-GmbH bedurft. Die von der Z-GmbH erwirtschafteten Mittel hätten nicht zur Abdeckung sämtlicher Gesellschaftsverbindlichkeiten ausgereicht. Die Z-GmbH sei von ihrer Muttergesellschaft, der X-KG, wirtschaftlich abhängig gewesen. Bedingt durch die enge Verflechtung mit der Muttergesellschaft habe nach deren Niedergang auch die Insolvenz der Z-GmbH nicht mehr vermieden werden können., obwohl volle Auftragsbücher vorhanden gewesen seien.

In der Berufungsvorentscheidung habe das Finanzamt u. a. darauf verwiesen, dass die im Konkurs der Z-GmbH ausgeschüttete Quote von den haftungsgegenständlichen Abgaben anteilig in Abzug gebracht worden sei. Die Haftung sei also nur für jenen Teil der ausständigen Abgabenschulden geltend gemacht worden, welcher im Insolvenzverfahren der Z-GmbH nicht einbringlich gewesen sei.

Der Beschwerdeführer habe die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides führt die belangte Behörde aus, das Schwergewicht der Argumentation des Beschwerdeführers liege darin, dass die Z-GmbH nicht über ausreichende Mittel zur Begleichung sämtlicher Gläubigerforderungen verfügt habe. Weiters behaupte der Beschwerdeführer, dass er die Gesellschaftsgläubiger quotenmäßig gleich befriedigt und somit die Abgabenschulden weder besser noch schlechter als andere Schulden behandelt habe.

Die belangte Behörde könne dem in der Berufungsergänzung vom 21. Jänner 2002 eingenommenen Standpunkt, aus der Quotenausschüttung im Konkurs der Z-GmbH folge "die Gleichbehandlung der Abgabenschuld mit anderen Verbindlichkeiten in Bezug auf ihre Bezahlung", nicht folgen. Die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers beachteten nämlich nicht, dass die Vertreterhaftung an in der Zeit vor der Konkurseröffnung gelegene und vom Vertreter zu verantwortende Versäumnisse bei der Abgabentrachtung anknüpfe. Durch die Zahlung der Konkursquote werde die seinerzeit eingetretene Ungleichbehandlung der Gläubiger nicht beseitigt (Hinweis auf das hg Erkenntnis vom 29. März 2001, 2000/14/0149). Die Quotenausschüttung im Konkurs der Z-GmbH führe daher nicht zur Haftungsfreiheit des Beschwerdeführers.

Der weitere Berufungseinwand, gegen den Beschwerdeführer sei kein gerichtliches Strafverfahren wegen fahrlässiger Krida eingeleitet worden, sei ebenfalls nicht zielführend, weil dieser Umstand den Beschwerdeführer nicht von der Verpflichtung entbinde, im abgabenrechtlichen Haftungsverfahren die Gründe aufzuzeigen, die ihn ohne sein Verschulden an der rechtzeitigen Abgabentrachtung gehindert hätten. Dass gegen den Beschwerdeführer kein Krida-Strafverfahren eingeleitet worden sei, sei aus haftungsrechtlicher Sicht unmaßgeblich.

Die belangte Behörde habe den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 5. Juli 2007 aufgefordert, einen Nachweis dafür zu erbringen, dass die zur Verfügung gestandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden seien, die Abgabenschulden also nicht schlechter als andere Gesellschaftsverbindlichkeiten behandelt worden seien. Da der Beschwerdeführer der ihm obliegenden Verpflichtung, die anteilige Befriedigung der Abgabenerfordernungen nachzuweisen, mit der wiederholt vorgebrachten pauschalen Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht entsprochen habe, sei ihm mit diesem Schreiben Gelegenheit zur Erbringung des Nachweises einer anteiligen Mittelverwendung gegeben worden. Der Beschwerdeführer sei um Vorlage etwa einer Aufstellung sämtlicher Gläubiger der Z-GmbH mit den zu den jeweiligen Abgabenerfordernungen gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen ersucht worden, aus der sämtliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft, die hierauf geleisteten Zahlungen (Quoten) und die zu den jeweiligen Abgabenerfordernungen verfügbar gewesen liquiden Mittel ersichtlich seien.

Der Beschwerdeführer habe den Nachweis einer anteiligen Mittelverwendung auch in seinem Antwortschreiben vom 24. August 2007 nicht erbracht. Entgegen seiner Ankündigung im Vorlageantrag, sein Vorbringen "nach erfolgter Belegsammlung" zu präzisieren, habe er bloß vorgebracht, dass eine konkrete Nachweisführung erschwert bzw. praktisch unmöglich sei, weil die hierfür notwendigen Unterlagen "im Rahmen des Konkursverfahrens" nicht mehr an

die Geschäftsführer der Z-GmbH zurückgestellt worden seien und mehrfache Versuche, beim Masseverwalter "die Zurückstellung" der Buchhaltung der Z-GmbH zu erwirken, erfolglos geblieben seien. Der Nachweis einer anteiligen Mittelverwendung könne daher nur "kursorisch" erfolgen. Dem Beschwerdeführer sei auch diesbezüglich keine Fahrlässigkeit vorwerfbar, weil ausschließlich der Masseverwalter "für das Verschwinden der Buchhaltungsunterlagen verantwortlich" sei.

Dieses Vorbringen ver helfe der Berufung nicht zum Erfolg. Zunächst verweise die belangte Behörde darauf, dass sich aus dem Schreiben des ehemaligen Masseverwalters Dr. J.H. vom 15. Jänner 2008 nicht er gebe, dass dieser den nunmehr behaupteten Verlust der Buchhaltungsunterlagen der Z-GmbH zu vertreten habe. Vielmehr versichere Dr. J.H. glaubhaft, dass die Buchhaltungsunterlagen nach Abschluss des Konkursverfahrens über Vermittlung des Beschwerdeführers und des J.E. bei der Firma V. eingelagert worden seien. Aus welchen Gründen die Buchhaltungsunterlagen dort nicht mehr auffindbar seien, entziehe sich seiner Kenntnis. Der Beschwerdeführer habe diesen Angaben, die ihm mit Schreiben der belangten Behörde vom 31. Jänner 2008 zur Kenntnis gebracht worden seien, im Antwortschreiben vom 27. Februar 2008 nicht widersprochen. Bei dieser Sachlage könne die belangte Behörde nicht erkennen, aus welchem Grund der ungeklärte Verbleib der Buchhaltungsunterlagen vom Masseverwalter zu verantworten sei. Dass Dr. J.H. die Bücher und Aufzeichnungen der Z-GmbH nicht an den Beschwerdeführer ausgehändigt habe, habe nicht an seiner mangelnden Bereitschaft gelegen, sondern daran, dass er über diese Unterlagen nicht verfügt habe. Im Übrigen habe die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Haftungsverfahren nicht den Verbleib der Buchhaltungsunterlagen der Z-GmbH zu klären, sondern die Feststellung zu treffen, dass es dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer und nunmehrigem Liquidator der aufgelösten Z-GmbH oblegen wäre, entsprechende Beweisvorsorgen für einen Nachweis seines pflichtgemäßen Verhaltens zu treffen, als die Buchhaltungsunterlagen noch bei der Firma V. vorhanden gewesen seien. Dieses Vorbringen ver helfe der Berufung nicht zum Erfolg. Zunächst verweise die belangte Behörde darauf, dass sich aus dem Schreiben des ehemaligen Masseverwalters Dr. J.H. vom 15. Jänner 2008 nicht er gebe, dass dieser den nunmehr behaupteten Verlust der Buchhaltungsunterlagen der Z-GmbH zu vertreten habe. Vielmehr versichere Dr. J.H. glaubhaft, dass die Buchhaltungsunterlagen nach Abschluss des Konkursverfahrens über Vermittlung des Beschwerdeführers und des J.E. bei der Firma römisch fünf. eingelagert worden seien. Aus welchen Gründen die Buchhaltungsunterlagen dort nicht mehr auffindbar seien, entziehe sich seiner Kenntnis. Der Beschwerdeführer habe diesen Angaben, die ihm mit Schreiben der belangten Behörde vom 31. Jänner 2008 zur Kenntnis gebracht worden seien, im Antwortschreiben vom 27. Februar 2008 nicht widersprochen. Bei dieser Sachlage könne die belangte Behörde nicht erkennen, aus welchem Grund der ungeklärte Verbleib der Buchhaltungsunterlagen vom Masseverwalter zu verantworten sei. Dass Dr. J.H. die Bücher und Aufzeichnungen der Z-GmbH nicht an den Beschwerdeführer ausgehändigt habe, habe nicht an seiner mangelnden Bereitschaft gelegen, sondern daran, dass er über diese Unterlagen nicht verfügt habe. Im Übrigen habe die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Haftungsverfahren nicht den Verbleib der Buchhaltungsunterlagen der Z-GmbH zu klären, sondern die Feststellung zu treffen, dass es dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer und nunmehrigem Liquidator der aufgelösten Z-GmbH oblegen wäre, entsprechende Beweisvorsorgen für einen Nachweis seines pflichtgemäßen Verhaltens zu treffen, als die Buchhaltungsunterlagen noch bei der Firma römisch fünf. vorhanden gewesen seien.

Der Beschwerdeführer habe die Einvernahme des Masseverwalters im Konkurs der Z-GmbH beantragt. Diesem Beweisantrag habe die belangte Behörde entsprochen und mit Schreiben vom 17. Dezember 2007 mehrere Fragen an Dr. J.H. gerichtet. Dr. J.H. habe im bereits erwähnten Schreiben vom 15. Jänner 2008 dahingehend geantwortet, dass er nicht in der Lage sei, genaue zahlenmäßige Angaben über die der Z-GmbH im fraglichen Zeitraum zur Verfügung gestandenen Mittel und deren Verwendung zu machen. Es sei ihm aber nicht erinnerlich, seinerzeit eine Ungleichbehandlung von Gläubigern der Z-GmbH wahrgenommen zu haben. Hätte eine solche stattgefunden, wäre dies nicht nur ihm aufgefallen, sondern auch dem nach Konkurseröffnung beigezogenen Unternehmensberater Dr. M.P. und dem im Strafverfahren bestellten Buchsachverständigen Mag. E.M. Da Letzterer keine strafrechtlich relevanten Anhaltspunkte gefunden habe, sei ein Strafantrag "erst gar nicht erhoben" worden.

Nach Ansicht der belangten Behörde entlasteten diese Ausführungen des Dr. J.H. den Beschwerdeführer ebenfalls nicht. Zum einen besage fehlende Erinnerung an eine Ungleichbehandlung von Gläubigern der Z-GmbH nichts über die tatsächliche Handhabung offener Forderungen im haftungsrelevanten Zeitraum. Zum anderen ließen Spekulationen darüber, ob Dr. J.H. eine Ungleichbehandlung von Gesellschaftsgläubigern gegebenenfalls aufgefallen

wäre, keinerlei Rückschlüsse darauf zu, über welche Mittel die Z-GmbH vor dem Konkursantrag verfügt habe und welche ihr davon zur Abgabentrückhaltung zur Verfügung gestanden seien. Wenn sich Dr. J.H. schließlich auf mögliche Wahrnehmungen des Dr. M.P. und des Mag. E.M. beziehe, so seien dies reine Vermutungen, die zur Feststellung konkreter Tatsachen nichts beizutragen vermöchten. Abgesehen davon sei es im Strafverfahren, in welchem Mag. E.M. zum Gerichtssachverständigen bestellt worden sei, ausschließlich um ein strafrechtlich relevantes Fehlverhalten des Beschwerdeführers als Geschäftsführer einer anderen GmbH, nämlich der X-GmbH, gegangen. Folglich sei Mag. E.M. weder in seinem Sachverständigengutachten vom 8. Dezember 1998 noch sonst der Frage nachgegangen, ob eine vom Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Z-GmbH zu verantwortende Gläubigerbenachteiligung gegeben gewesen sei. Da sich die Gutachtertätigkeit des Mag. E.M. somit in keiner Weise auf Handlungen oder Unterlassungen des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der Z-GmbH erstreckt habe, sei auch dem weiteren Beweisantrag, Mag. E.M. zu den "Ergebnissen der Prüfung" im erwähnten, rechtskräftig eingestellten gerichtlichen Strafverfahren zu vernehmen, nicht zu entsprechen.

Die belangte Behörde habe mit Schreiben vom 17. Dezember 2007 Fragen an Dr. M.P. gerichtet. In seinem Antwortschreiben vom 10. Jänner 2008 habe dieser wie folgt Stellung genommen:

"Ich wurde damals in dem Konkursverfahren vom Masseverwalter (...) als Unternehmensberater zur Fortführung der beiden in Insolvenz befindlichen Unternehmen beigezogen. Mein vordringlichstes Bestreben war die positive Fortführung der Unternehmen im Hinblick auf einen eventuellen Verkauf. Natürlich habe ich die im Unternehmen vorhandenen Unterlagen ausführlich studiert.

Eine Bevorzugung irgendwelcher Gläubiger wäre mir auf jeden Fall aufgefallen, ich konnte eine solche nicht feststellen. Die beiden Geschäftsführer waren äußerst kooperativ, das Rechnungswesen war in einem einwandfreien Zustand, eine Fahrlässigkeit war aus meiner Sicht nicht feststellbar. Leider waren die Bemühungen der damaligen Geschäftsführung nicht von Erfolg gekrönt, sodass in einer für mich vielleicht als überhastet zu bezeichnenden Reaktion Insolvenzantrag gestellt wurde.

Konkrete Zahlenangaben zu den von Ihnen gestellten Fragen kann ich leider nicht machen, da sich keinerlei Buchhaltungsunterlagen in meinem Besitz befinden. Ich habe lediglich beim Durchforsten meiner Bestände eine Ist-Zustandsanalyse sowie ein Fortführungskonzept gefunden, das ich Ihnen - sollten Sie es wünschen - natürlich gerne zur Verfügung stellen kann. Ich habe damals bereits festgehalten, dass eine Fahrlässigkeit auf jeden Fall nicht erkennbar gewesen ist."

Nach Ansicht der belangten Behörde seien auch diese Ausführungen nicht als Nachweis für eine Gleichbehandlung des Abgabengläubigers mit anderen Gläubigern der Z-GmbH geeignet. Das Vorbringen, Dr. M.P. habe keine Bevorzugung von Gläubigern festgestellt, reiche über die bloße Behauptungsebene nicht hinaus. Konkrete Fakten, welche auf eine tatsächliche Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes schließen ließen, ergäben sich hieraus nicht. Wenn für Dr. M.P. keine Fahrlässigkeit des Beschwerdeführers feststellbar gewesen sei, so handle es sich bei dieser Einschätzung um die rechtliche Qualifizierung eines Verhaltens, was aber nicht Beweisthema sei. Im Übrigen beziehe sich die Feststellung, von "grober Fahrlässigkeit oder persönlicher Bereicherung" könne nicht gesprochen werden, auf die für das Haftungsverfahren irrelevanten Ursachen für die Insolvenz der Z-GmbH und die Erkennbarkeit der negativen Unternehmensentwicklung durch den Beschwerdeführer. Zwar gehe das "Ist-Zustand Fortführungskonzept" vom Juli 1996 auch auf die Unternehmensentwicklung (der wirtschaftlichen Einheit von primärschuldnerischer Z-GmbH und deren Muttergesellschaft) in den letzten Jahren vor der Insolvenz ein, doch beschränkten sich die diesbezüglichen Aussagen auf eine Darstellung der Ursachen für den wirtschaftlichen Niedergang des Unternehmens. Darauf komme es aber im Haftungsverfahren nicht an.

Zusammenfassend sei somit festzustellen, dass der vom Finanzamt erhobene Vorwurf einer schuldhaften Pflichtverletzung durch die Angaben des Dr. J.H. und des Dr. M.P. nicht entkräftet worden sei, weil diese Personen die konkrete finanzielle Situation der Z-GmbH und ihre Gebarung im fraglichen Zeitraum (15. Februar 1995 bis 19. August 1996) nicht einmal ansatzweise dargestellt hätten.

In der Berufungsergänzung vom 21. Jänner 2002 sei auch der Antrag auf Einvernahme des seinerzeitigen steuerlichen Vertreters der GmbH (W.R.) gestellt worden. Im Hinblick auf die formulierten Beweisthemen könne von dieser Einvernahme Abstand genommen werden. Für die Haftung nach § 9 BAO seien nämlich die Ausschüttung einer Konkursquote, die wirtschaftliche Abhängigkeit von der Muttergesellschaft und die Ursachen der Insolvenz der Z-

GmbH sowie günstige Zukunftsprognosen betreffend den Weiterbestand des Unternehmens ohne Bedeutung. Andererseits sei das Fehlen ausreichender Mittel zur vollständigen Befriedigung aller Gesellschaftsgläubiger unstrittig, sodass es auch dazu keiner Einvernahme des steuerlichen Vertreters bedürfe. Schließlich komme es auch nicht auf die Beachtung kaufmännischer Sorgfaltspflichten an, sondern darauf an, ob der Beschwerdeführer die ihm gemäß § 80 Abs 1 BAO obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen erfüllt habe. In der Berufungsergänzung vom 21. Jänner 2002 sei auch der Antrag auf Einvernahme des seinerzeitigen steuerlichen Vertreters der GmbH (W.R.) gestellt worden. Im Hinblick auf die formulierten Beweisthemen könne von dieser Einvernahme Abstand genommen werden. Für die Haftung nach Paragraph 9, BAO seien nämlich die Ausschüttung einer Konkursquote, die wirtschaftliche Abhängigkeit von der Muttergesellschaft und die Ursachen der Insolvenz der Z-GmbH sowie günstige Zukunftsprognosen betreffend den Weiterbestand des Unternehmens ohne Bedeutung. Andererseits sei das Fehlen ausreichender Mittel zur vollständigen Befriedigung aller Gesellschaftsgläubiger unstrittig, sodass es auch dazu keiner Einvernahme des steuerlichen Vertreters bedürfe. Schließlich komme es auch nicht auf die Beachtung kaufmännischer Sorgfaltspflichten an, sondern darauf an, ob der Beschwerdeführer die ihm gemäß Paragraph 80, Absatz eins, BAO obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen erfüllt habe.

Die in der Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2003 getroffene Feststellung, die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge hafteten zur Gänze in der vom Finanzamt angeführten Höhe aus, sei unwidersprochen geblieben. Diese Feststellung stehe im Einklang mit der Aktenlage. Weiters habe der Beschwerdeführer nicht bestritten, dass die Löhne der bei der Z-GmbH beschäftigten Arbeitnehmer bis einschließlich Juni 1996 ausbezahlt worden seien. Vor diesem Hintergrund spreche auch die Aktenlage gegen die Behauptung, bei der Bedienung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft seien die Abgabenschuldigkeiten nicht benachteiligt worden, könne doch bei einer vorrangigen Befriedigung von Lohnforderungen und gleichzeitiger gänzlicher Nichtbezahlung von Abgabenschulden von einer Gleichbehandlung des Abgabengläubigers mit anderen Gesellschaftsgläubigern keine Rede sein.

Was die Haftung für die rückständige Lohnsteuer betreffe, werde darauf verwiesen, dass diese Abgabe ohnedies vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei. Bezüglich der Lohnsteuer ordne § 78 Abs 1 EStG 1988 an, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Nach Abs 3 dieser Gesetzesstelle sei der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Was die Haftung für die rückständige Lohnsteuer betreffe, werde darauf verwiesen, dass diese Abgabe ohnedies vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei. Bezüglich der Lohnsteuer ordne Paragraph 78, Absatz eins, EStG 1988 an, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Nach Absatz 3, dieser Gesetzesstelle sei der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Der Beschwerdeführer habe Lohnzahlungen an die Arbeitnehmer der Z-GmbH bis einschließlich Juni 1996 nicht in Abrede gestellt, aber auch die Nichtabfuhr der Lohnsteuer mit dem Fehlen ausreichender Mittel zu rechtfertigen versucht. Wirtschaftliche Schwierigkeiten der Z-GmbH seien aber hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahme für die Lohnsteuer ohne rechtliche Bedeutung. Vielmehr sei von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters auszugehen, wenn die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werde.

Das Vorbringen im Schreiben vom 24. August 2007, der Beschwerdeführer habe sich aufgrund der ausgezeichneten Auftragslage bis zur Konkurseröffnung "sehr gute" Umsätze erwarten dürfen, welche ihn in die Lage versetzt hätten, sämtliche Zahlungsverpflichtungen der Z-GmbH zu erfüllen, ändere an der schuldhaften Verletzung der Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Lohnsteuerabfuhr nichts, weil sich der Beschwerdeführer nicht hätte darauf verlassen dürfen, dass in Zukunft Mittel eingehen würden, die zur Entrichtung der Lohnsteuer herangezogen werden könnten.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof 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. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im

Verwaltungsverfahren 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 Abgabentrückung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft 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. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vgl. etwa das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283). Gemäß Paragraph 9, Absatz eins, BAO haften die in den Paragraphen 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. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren 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 Abgabentrückung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft 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. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vergleiche, etwa das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283).

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. 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, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. nochmals das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283). Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. 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, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (vergleiche, nochmals das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283).

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde habe den Masseverwalter Dr. J.H. nicht konkret zu den "verfahrensentscheidenden Fragen" befragt. Wie der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren (insbesondere im

"Parallelverfahren" betreffend Haftung für Abgaben der X-KG) vorgebracht habe, habe der Masseverwalter die "Konkursunterlagen" nicht an den Beschwerdeführer herausgegeben. Es hätte nachgefragt werden müssen, wann und ob der Masseverwalter die Buchhaltungsunterlagen aus seiner Sphäre an den Beschwerdeführer (oder den Mitgeschäftsführer J.E.) herausgegeben habe.

Diesem Vorbringen ist zunächst entgegen zu halten, dass Dr. J.H. von der belangten Behörde mit deren Schreiben vom 17. Dezember 2007 u.a. zum Verbleib der Buchhaltungsunterlagen der Z-GmbH befragt worden ist. In seinem Antwortschreiben vom 15. Jänner 2008 hat Dr. J.H. mitgeteilt, dass die Buchhaltungsunterlagen nach Abschluss des Konkurses der Z-GmbH über Vermittlung des Beschwerdeführers und des zweiten Geschäftsführers J.E. bei der Firma V. eingelagert worden seien. Es entziehe sich seiner Kenntnis, warum die Unterlagen dort nicht mehr auffindbar seien. Jedenfalls liege das behauptete Verschwinden der Buchhaltungsunterlagen außerhalb seiner Verantwortung. Diesem Vorbringen ist zunächst entgegen zu halten, dass Dr. J.H. von der belangten Behörde mit deren Schreiben vom 17. Dezember 2007 u.a. zum Verbleib der Buchhaltungsunterlagen der Z-GmbH befragt worden ist. In seinem Antwortschreiben vom 15. Jänner 2008 hat Dr. J.H. mitgeteilt, dass die Buchhaltungsunterlagen nach Abschluss des Konkurses der Z-GmbH über Vermittlung des Beschwerdeführers und des zweiten Geschäftsführers J.E. bei der Firma römisch fünf. eingelagert worden seien. Es entziehe sich seiner Kenntnis, warum die Unterlagen dort nicht mehr auffindbar seien. Jedenfalls liege das behauptete Verschwinden der Buchhaltungsunterlagen außerhalb seiner Verantwortung.

Die belangte Behörde hat - zur Wahrung des Parteihörs - dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 31. Jänner 2008 dieses in Rede stehende Schreiben des Dr. J.H. zur Stellungnahme vorgehalten. Der Beschwerdeführer ist in seinem Antwortschreiben vom 27. Februar 2008 auf die Ausführungen des Dr. J.H. zum Verbleib der Buchhaltungsunterlagen nicht eingegangen.

Entscheidend ist allerdings in diesem Zusammenhang, dass der Verbleib von Buchhaltungsunterlagen als solches nicht Thema des Haftungsverfahrens nach § 9 BAO ist, sodass das Unterbleiben entsprechender Ermittlungen der belangten Behörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden kann. Der Vertreter hat den 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, zu erbringen. Vermag er 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 angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082). Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 28. Oktober 1998, 97/14/0160, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind. Entscheidend ist allerdings in diesem Zusammenhang, dass der Verbleib von Buchhaltungsunterlagen als solches nicht Thema des Haftungsverfahrens nach Paragraph 9, BAO ist, sodass das Unterbleiben entsprechender Ermittlungen der belangten Behörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden kann. Der Vertreter hat den 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, zu erbringen. Vermag er 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 angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen vergleiche , etwa das hg Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082). Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 28. Oktober 1998, 97/14/0160, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten kann, schon im Hinblick auf

seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, das Unterbleiben der Einvernahme des Masseverwalters Dr. J.H. und des im Konkurs der X-KG zugezogenen Unternehmensberaters Dr. M.P. verletzte Verfahrensvorschriften. Bei einer entsprechenden Zeugeneinvernahme hätte sich die Gleichbehandlung aller Gläubiger erwiesen.

Diesem Vorbringen ist zunächst entgegen zu halten, dass es gemäß § 173 Abs 1 BAO der Behörde obliegt zu entscheiden, ob sie den Zeugen zwecks Einvernahme vorlädt oder ob sie seine Aussage schriftlich einholt. Die belangte Behörde hat den Masseverwalter Dr. J.H. und - mit Schreiben vom 17. Dezember 2007 - den Unternehmensberater Dr. M.P. schriftlich befragt. Zur Wahrung des Parteiengehörs hat die belangte Behörde dem Beschwerdeführer die schriftlichen Aussagen der beiden Personen mit Schreiben vom 31. Jänner 2008 zur Stellungnahme übermittelt. Diesem Vorbringen ist zunächst entgegen zu halten, dass es gemäß Paragraph 173, Absatz eins, BAO der Behörde obliegt zu entscheiden, ob sie den Zeugen zwecks Einvernahme vorlädt oder ob sie seine Aussage schriftlich einholt. Die belangte Behörde hat den Masseverwalter Dr. J.H. und - mit Schreiben vom 17. Dezember 2007 - den Unternehmensberater Dr. M.P. schriftlich befragt. Zur Wahrung des Parteiengehörs hat die belangte Behörde dem Beschwerdeführer die schriftlichen Aussagen der beiden Personen mit Schreiben vom 31. Jänner 2008 zur Stellungnahme übermittelt.

Wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid darstellt (Seiten 15ff), haben beide Personen lediglich zum Ausdruck gebracht, dass eine Ungleichbehandlung von Gläubigern nicht festgestellt worden sei, dass sie aber nicht in der Lage wären, zahlenmäßige Angaben zu machen.

Zutreffend hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aber auch darauf verwiesen, dass ein durch keinerlei zahlenmäßige Angaben untermauertes abstraktes Vorbringen, im Vorfeld des Konkurses sei keine Ungleichbehandlung von Gläubigern feststellbar gewesen, keinen konkreten Nachweis über die tatsächliche Gleichbehandlung oder einen 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, darstellt.

Soweit die Beschwerde rügt, dem Beschwerdeführer sei keine Möglichkeit gegeben worden, die Zeugen Dr. J.H. und Dr. M.P. selbst zu befragen, ist darauf zu verweisen, dass die BAO dem Steuerpflichtigen keinen Rechtsanspruch auf Befragung von Zeugen einräumt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 285 Tz 7, und das hg Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0158). Soweit die Beschwerde rügt, dem Beschwerdeführer sei keine Möglichkeit gegeben worden, die Zeugen Dr. J.H. und Dr. M.P. selbst zu befragen, ist darauf zu verweisen, dass die BAO dem Steuerpflichtigen keinen Rechtsanspruch auf Befragung von Zeugen einräumt vergleiche , Ritz, BAO-Kommentar³, Paragraph 285, Tz 7, und das hg Erkenntnis vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0158).

Der Beschwerdeführer rügt weiters, dass die belangte Behörde den zweiten Geschäftsführer J.E., nicht als Zeugen vernommen habe. Der Zeuge hätte bestätigt, dass eine Ungleichbehandlung von Gläubigern nicht stattgefunden habe.

Die Beschwerde bringt damit zum Ausdruck, die Abgabenbehörde sei nicht schlechter gestellt worden als andere Gläubiger, weil eine verhältnismäßige Befriedigung aller Gläubigeransprüche erfolgt und daher der Gleichbehandlungsgrundsatz eingehalten worden sei; durch die Zeugeneinvernahmen hätte sich die Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes ergeben.

Nun bedeutet die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Geschäftsführer nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (siehe etwa das hg Erkenntnis vom 28. November 2002, 2002/13/0151). Wie der Verwaltungsgerichtshof aber etwa im Erkenntnis vom 13. April 2005, 2004/13/0160, ausgesprochen hat, ist derart allgemein gehaltenes Vorbringen, wie das eben dargestellte Vorbringen des Beschwerdeführers, wenn es vor der Behörde erstattet wird, nicht geeignet, eine Ermittlungspflicht der Behörde im Hinblick auf das Fehlen eines Verschuldens iSd § 9 BAO auszulösen und sie zur Vornahme bestimmter

Beweisaufnahmen zu verhalten. Dazu ist ein solches Vorbringen zu wenig konkretisiert, weil es jede zahlenmäßige Festlegung unterlässt und sich in Wahrheit in einer bloßen Rechtsfolgebehauptung erschöpft. Nachvollziehbare - und insoweit einer Beweisführung erst zugängliche - Sachverhaltsbehauptungen bringt ein solches Vorbringen nicht zum Ausdruck. Nur ein konkret - und deshalb auf der Tatsachenebene beweisbarer - behaupteter Sachverhalt ist einer Beweisführung zugänglich. Nun bedeutet die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Geschäftsführer nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (siehe etwa das hg Erkenntnis vom 28. November 2002, 2002/13/0151). Wie der Verwaltungsgerichtshof aber etwa im Erkenntnis vom 13. April 2005, 2004/13/0160, ausgesprochen hat, ist derart allgemein gehaltenes Vorbringen, wie das eben dargestellte Vorbringen des Beschwerdeführers, wenn es vor der Behörde erstattet wird, nicht geeignet, eine Ermittlungspflicht der Behörde im Hinblick auf das Fehlen eines Verschuldens iSd Paragraph 9, BAO auszulösen und sie zur Vornahme bestimmter Beweisaufnahmen zu verhalten. Dazu ist ein solches Vorbringen zu wenig konkretisiert, weil es jede zahlenmäßige Festlegung unterlässt und sich in Wahrheit in einer bloßen Rechtsfolgebehauptung erschöpft. Nachvollziehbare - und insoweit einer Beweisführung erst zugängliche - Sachverhaltsbehauptungen bringt ein solches Vorbringen nicht zum Ausdruck. Nur ein konkret - und deshalb auf der Tatsachenebene beweisbarer - behaupteter Sachverhalt ist einer Beweisführung zugänglich.

Für das gegenständliche verwaltungsgerichtliche Verfahren ergibt sich aus dem zitierten hg Erkenntnis vom 13. April 2005, 2004/13/0160, dass das Unterbleiben der Zeugeneinvernahme keine Verletzung von Verfahrensvorschriften begründet und zudem das allgemein gehaltene Beschwerdevorbringen auch nicht die Relevanz des Unterbleibens der Beweisaufnahme aufzeigen könnte.

Dem Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde hätte von Amts wegen Dr. J.H. und Dr. M.P. um zahlenmäßige Angaben befragen müssen, ist entgegen zu halten, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun hat, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist. Mangels eines konkreten Vorbringens über die Gleichbehandlung der Gläubiger zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgabenschulden ist die belangte Behörde auch nicht gehalten gewesen, im Wege einer Schätzung auf das Ausmaß der Ungleichbehandlung der Gläubiger zu schließen.

Der Einwand, die Abgabenbehörde hätte amtswegige Ermittlungen anstellen müssen, liefe mangels einer konkreten Behauptung des Vertreters über die Verwendung der Mittel der Z-GmbH auf einen Erkundungsbeweis hinaus. Einen Erkundungsbeweis aufzunehmen, ist die Behörde aber nicht gehalten (vgl. das hg Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082). Überdies haben Dr. J.H. und Dr. M.P. in ihren schriftlichen Aussagen deponiert, dass sie keine konkreten Angaben über die liquiden Mittel der X-KG und deren Verwendung im haftungsrelevanten Zeitraum machen können. Der Einwand, die Abgabenbehörde hätte amtswegige Ermittlungen anstellen müssen, liefe mangels einer konkreten Behauptung des Vertreters über die Verwendung der Mittel der Z-GmbH auf einen Erkundungsbeweis hinaus. Einen Erkundungsbeweis aufzunehmen, ist die Behörde aber nicht gehalten (vgl. das hg Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082). Überdies haben Dr. J.H. und Dr. M.P. in ihren schriftlichen Aussagen deponiert, dass sie keine konkreten Angaben über die liquiden Mittel der X-KG und deren Verwendung im haftungsrelevanten Zeitraum machen können.

In der Beschwerde wird auch vorgebracht, die Rechtsauffassung der belangten Behörde, wonach die "Nichteinleitung" eines Kridastrafverfahrens gänzlich irrelevant für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhalts sei, erweise sich als rechtsirrig. Im Rahmen der strafrechtlichen Prüfung sei nämlich ebenfalls zu prüfen, ob eine Ungleichbehandlung von Gläubigern erfolgt sei.

Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Für die Haftung nach § 9 BAO kommt es nicht darauf an, dass gegen den Beschwerdeführer kein Kridastrafverfahren eingeleitet worden ist (vgl. die hg Erkenntnisse vom 19. November 1998, 95/15/0159, und vom 4. April 1990, 89/13/0212). Überdies deckt sich der Haftungstatbestand des § 9 Abs 1 BAO nicht mit einem Straftatbestand des StGB. Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Für die Haftung nach Paragraph 9, BAO kommt es nicht darauf an, dass gegen den Beschwerdeführer kein Kridastrafverfahren eingeleitet worden ist (vgl. die hg Erkenntnisse vom 19. November 1998, 95/15/0159, und vom 4. April 1990, 89/13/0212). Überdies deckt sich der Haftungstatbestand

des Paragraph 9, Absatz eins, BAO nicht mit einem Straftatbestand des StGB.

Hinsichtlich der Haftung für Lohnsteuer ist auch auf die Bestimmung des § 78 Abs 3 EStG 1988 zu verweisen, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist. Daraus ergibt sich, dass jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhaftige Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 BAO darstellt (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 23. April 2008, 2004/13/0142). Hinsichtlich der Haftung für Lohnsteuer ist auch auf die Bestimmung des Paragraph 78, Absatz 3, EStG 1988 zu verweisen, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist. Daraus ergibt sich, dass jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhaftige Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des Paragraph 9, BAO darstellt vergleiche , etwa das hg Erkenntnis vom 23. April 2008, 2004/13/0142).

In der Beschwerde wird schließlich die Ermessensübung der belangten Behörde gerügt und in diesem Zusammenhang eingewendet, dass die belangte Behörde die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers nicht erhoben habe.

Mit diesem Vorbringen wird nicht dargetan, dass die belangte Behörde ihr Ermessen nicht dem Gesetz entsprechend geübt hätte, zumal auch der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht aufgezeigt hat, dass die Haftung wegen seiner persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse nicht geltend gemacht werden dürfe. Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass selbst eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen stünde (vgl die hg Erkenntnisse vom 28. Mai 2008, 2006/15/0089, und vom 18. Oktober 2005, 2004/14/0112). Es trifft nicht zu, dass etwa die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte und des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte, schließt doch eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen (vgl das hg Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2006/15/0007). Mit diesem Vorbringen wird nicht dargetan, dass die belangte Behörde ihr Ermessen nicht dem Gesetz entsprechend geübt hätte, zumal auch der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht aufgezeigt hat, dass die Haftung wegen seiner persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse nicht geltend gemacht werden dürfe. Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass selbst eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen stünde vergleiche , die hg Erkenntnisse vom 28. Mai 2008, 2006/15/0089, und vom 18. Oktober 2005, 2004/14/0112). Es trifft nicht zu, dass etwa die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte und des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte, schließt doch eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen vergleiche , das hg Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2006/15/0007).

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47 f, f, VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 25. November 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2008150263.X00

Im RIS seit

27.12.2009

Zuletzt aktualisiert am

11.06.2010

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at