



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B, vom 20. März 2003 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 18. Februar 2003 zu StNr. 000/0000, mit dem die Berufungswerberin gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgaben der Fa. B-GmbH. im Ausmaß von 513.634,21 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgaben eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	03/01	17.04.2001	10.249,43
Umsatzsteuer	04/01	15.05.2001	61.540,74
Umsatzsteuer	05/01	15.06.2001	64.776,86
Umsatzsteuer	12/01	15.01.2002	69.130,89
Umsatzsteuer	07/02	16.09.2002	28.436,72
Umsatzsteuer	08/02	15.10.2002	28.385,63
Umsatzsteuer	09/02	15.11.2002	42.497,16
Umsatzsteuer	10/02	16.12.2002	34.482,49
Körperschaftsteuer	1998	07.12.2001	1.816,82
Körperschaftsteuer	1999	07.12.2001	1.373,81
			342.690,55

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin war seit 28.12.1978 Geschäftsführerin der primärschuldnerischen Gesellschaft. Ab 16.1.1995 war M als weiterer selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer bestellt. In der Zeit ab 11.9.2003 übte diese Funktion S aus.

Ab dem Frühjahr 2001 sprachen die Berufungswerberin und M wiederholt beim Finanzamt Linz vor, und wiesen auf die finanziellen Schwierigkeiten der Gesellschaft hin. Es wurden mehrere Zahlungsvereinbarungen abgeschlossen, die jedoch nicht eingehalten werden konnten.

In einem Ergänzungersuchen vom 20.11.2001 wies das Finanzamt die Berufungswerberin darauf hin, dass sie für die Entrichtung der Abgaben der offensichtlich zahlungsunfähigen Gesellschaft, bei der ein fälliger Rückstand von rund 6,4 Mio. S bestehe, verantwortlich sei. Sie möge darlegen, weshalb sie 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 ihrer Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Falls nicht nachgewiesen werden könne, dass vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, möge nachgewiesen werden, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre. Schließlich wurde die Berufungswerberin ersucht, ihre persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse anhand eines beigelegten Formblattes (EV 7) darzulegen.

Am 20.12.2001 wurde beim Finanzamt lediglich dieses ausgefüllte Formblatt eingereicht. Zu den Fragen im Vorhalt vom 20.11.2001 wurde trotz telefonischer Aufforderung seitens des Finanzamtes keine Stellungnahme abgegeben.

Mit Haftungsbescheid vom 18.2.2003 wurde die Berufungswerberin für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in Höhe von insgesamt 513.634,21 € in Anspruch genommen. In der Bescheidbegründung wurde im Wesentlichen ausgeführt aufgrund der Aktenlage sei davon auszugehen, dass zwar Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien. Der Vorhalt vom 20.11.2001 sei trotz telefonischer Aufforderung vom 10.2.2003 nicht beantwortet worden.

Gegen diesen Bescheid wurde (nach Ersuchen um Fristerstreckung) mit Schriftsatz vom 20.3.2003 Berufung erhoben. Darin wurde ausgeführt, dass die Berufungswerberin mit dem Finanzamt wegen des bestehenden Abgabenrückstandes zumindest seit März 2001 in intensive Gespräche getreten sei. Der Finanzverwaltung sei klargemacht worden, dass die Firmen der B-Unternehmensgruppe finanziell in Schwierigkeiten geraten seien und Verbindlichkeiten beim Finanzamt, der OÖ GKK sowie der Raiffeisenlandesbank bestünden. Die Gespräche mit der Bank seien mit dem Finanzamt abgesprochen gewesen. Schlussendlich

habe von der Bank ein Forderungsnachlass von 2,180.185,00 € erzielt werden können. Parallel dazu sei es der Berufungswerberin gelungen, monatlich einen Betrag von ca. 7.200,00 € (richtig: 7.300,00 €) an Ratenzahlungen zu bedienen, welche dem Finanzamt und der Gebietskrankenkasse in gänzlicher Gleichbehandlung zugekommen wären. Eine Baustelle in München habe zu einem massiven Verlust geführt. Dies sei ebenso wie die drastische Einschränkung des Kontokorrentkredites bei der Bank anlässlich einer Vorsprache beim Finanzamt am 15.11.2002 offen gelegt worden. Bereits bei diesem Gespräch und in der anschließenden Korrespondenz sei das Finanzamt darauf hingewiesen worden, dass weite Bereiche des operativen Bereiches der Firmengruppe an Drittunternehmen veräußert werden sollten. "Mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" würde die BI-GmbH von einem Drittunternehmer um ca. 550.000,00 € erworben. Ein aufrechter Leasingvertrag über eine Betriebsliegenschaft soll von einem Drittunternehmer übernommen werden, wodurch Mittel in Höhe von zumindest 600.000,00 € zugunsten der B-Unternehmensgruppe ausgeschüttet würden. Diese Erträge sollten zu je einem Drittel an die Bank, die Gebietskrankenkasse und das Finanzamt ausgeschüttet werden. Hinsichtlich etwaiger Restforderungen müsste mittels Ratenzahlung vorgegangen werden. Es sei daher von keiner schuldhaften Pflichtverletzung der Berufungswerberin auszugehen, vielmehr habe sie in den letzten zwei Jahren alles unternommen, um ihre Gläubiger gleichmäßig zu bedienen. Insofern das Finanzamt davon ausgehe, dass vorhandene Mittel nicht zur Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden wären, sei darauf verwiesen, dass eben keine Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, die eine Dotierung der Abgabenschuldigkeiten zugelassen hätten. Soweit dies der Berufungswerberin möglich gewesen wäre, hätte sie Altverbindlichkeiten durch Ratenzahlungen getilgt. Durch zähe und intensive Verhandlungen habe sie in den letzten Jahren eine wesentliche Reduktion der Verbindlichkeiten erwirkt, was zu einer deutlichen Besserstellung des Finanzamtes geführt hätte. Die Gespräche in den nächsten zwei Wochen würden zu einer möglicherweise gänzlichen Entschuldung des Unternehmens führen. Die gesamten Schritte, die seitens der Berufungswerberin als Geschäftsführerin gesetzt worden seien, wären mit dem Finanzamt abgestimmt und abgesprochen gewesen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 18.3.2004 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Primärschuldnerin mangels Vermögens abgewiesen.

In einem Vorhalt der erkennenden Behörde vom 10.5.2005 wurde die Berufungswerberin ersucht, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

"1) Die Entwicklung auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft zeigt folgendes Bild (Beträge in €)

Buchungstag	Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Tagessaldo
29.03.01	Umsatzsteuer	02/01	57.100,57	188.241,81
26.04.01	Umsatzsteuer	03/01	61.627,65	252.140,49
15.05.01	Umsatzsteuer	04/01	61.540,74	313.187,85
28.06.01	Umsatzsteuer	05/01	64.776,86	376.187,06
30.10.01	Körperschaftsteuer	1998	1.816,82	
	Körperschaftsteuer	1999	1.373,81	534.090,37
31.01.02	Umsatzsteuer	12/01	78.677,53	552.954,73
26.09.02	Umsatzsteuer	07/02	28.436,72	429.001,22
16.10.02	Umsatzsteuer	08/02	28.385,63	450.723,99
26.11.02	Umsatzsteuer	09/02	42.497,16	543.863,60
08.01.03	Umsatzsteuer	10/02	34.482,49	513.634,21

Es wurden über einen außergewöhnlich langen Zeitraum die Umsatzsteuern dem Finanzamt nur gemeldet aber nicht entrichtet, und war daher ein massives Anwachsen des Abgabenrückstandes zu verzeichnen. Die Reduktion des Gesamtrückstandes zwischen dem 31.1.2002 und 26.9.2002 ist im Wesentlichen auf die Gutschrift der Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 (82.460,04 €) und die Gutschriften aus der Veranlagung zur Umsatzsteuer 2000 (18.602,82 €) und 2001 (9.546,64 €), nicht jedoch auf Zahlungen der Gesellschaft zurückzuführen. Die von Ihnen behauptete Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes bei der Verfügung über die Gesellschaftsmittel wurde trotz wiederholter Aufforderung seitens des Finanzamtes nicht durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachgewiesen. Im Übrigen spricht die oben dargestellte Entwicklung des Rückstandes am Abgabenkonto gegen die behauptete Gleichbehandlung des Abgabengläubigers. Seitens des Finanzamtes wurde stets darauf hingewiesen, dass die laufend anfallenden Selbstbemessungsabgaben zu entrichten wären. Die oben angeführten Umsatzsteuern wurden jedoch nur bekannt gegeben, aber zum jeweiligen Fälligkeitstermin nicht (auch nicht anteilig) entrichtet.

2) Es trifft zu, dass seit dem Jahr 2001 Gespräche mit dem Finanzamt zur Regelung des Abgabenrückstandes stattfanden. Die mit dem Finanzamt abgeschlossenen Zahlungsvereinbarungen wurden jedoch nicht eingehalten. Auch zu der noch in der gegenständlichen Berufung angekündigten gänzlichen Entschuldung des Unternehmens kam es nicht, vielmehr wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 18.3.2004 ein Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen. Es ist daher wohl davon auszugehen, dass es zu dem in der Berufung angesprochenen Verkauf der BX-GmbH sowie zur Übernahme eines Leasingvertrages über eine Betriebsliegenschaft nicht kam. Sollten doch ein Verkauf bzw. eine Übernahme stattgefunden haben, wäre die Verwendung des erzielten Erlöses darzustellen.

3) Zu der in der Berufung angesprochenen Ratenzahlung von "7.200,00 €" (richtig: 7.300,00 €) ist darauf hinzuweisen, dass diese erstmals am 29.5.2002 geleistet wurde, somit zu einem Zeitpunkt, zu dem ein Großteil der haftungsgegenständlichen Abgaben bereits angefallen war (insbesondere Umsatzsteuern bis 12/01). Trotz dieser Ratenzahlungen kam es jedoch wegen der weiteren, jedenfalls teilweisen und insbesondere die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern 7-10/02 betreffenden, Nichtentrichtung der laufenden Selbstbemessungsabgaben zu keinem Rückstandsabbau. Der Rückstand betrug nach Verbuchung der ersten Rate am 31.5.2002 476.711,52 € und nach Verbuchung der (soweit aus dem Abgabekonto ersichtlich) letzten Rate am 31.12.2002 480.001,66 €."

Der bis dahin einschreitende Rechtsvertreter teilte mit Eingabe vom 1.6.2005 mit, dass der Vorhalt an die Berufungswerberin weitergeleitet worden sei, nachdem das Vollmachtsverhältnis nicht mehr existiere. Der neue Rechtsvertreter werde mit dem unabhängigen Finanzsenat Kontakt aufnehmen. Dieser ersuchte in der Folge mehrmals um Verlängerung der Frist zur Abgabe einer Stellungnahme. In der Vorhaltsbeantwortung vom 19.9.2005 wurde sodann im Wesentlichen ausgeführt, dass die Primärschuldnerin als Organträger keine unmittelbare operative Tätigkeit entfaltet, sondern lediglich Verwaltungsagenden wahrgenommen habe. Ab Frühjahr 2001 wären mit der Abgabenbehörde intensive Gespräche geführt worden, um eine drohende Insolvenz durch Stundungs- und Ratenvereinbarungen abzuwenden. Entsprechende Ratenregelungen wären auch getroffen worden. Aufgrund des Einverständnisses der drei Hauptgläubiger (Finanzamt, Gebietskrankenkasse, Hausbank) habe der Fortbestand der Firmengruppe gesichert werden können. Die mit diesen Gläubigern getroffenen Vereinbarungen würden "das ausdrückliche Einverständnis zur vorläufigen Ungleichbehandlung gegenüber anderen Gläubigern (Dienstnehmern) implizieren". Diese hätten damit ausdrücklich einer Ungleichbehandlung zugestimmt. Ohne diese Zustimmung wäre die Konkursanmeldung erfolgt. Die ständige Judikatur des VwGH zur Frage des Gleichbehandlungsgrundsatzes betreffe ausschließlich Fälle der "willkürlichen bzw. nicht vereinbarten Ungleichbehandlung". Jede andere Denkungsweise würde zwangsläufig dazu führen, dass Stundungs- und Ratenvereinbarungen sinnlos wären und Unternehmen trotz Erfolg versprechender Zukunftsprognosen sofort Konkurs anmelden müssten. Soweit nunmehr angeblich ein massives Anwachsen der Abgabenrückstände in den Raum gestellt werde, sei dies in dieser Form nicht richtig und durch Fakten widerlegt. Unrichtig sei auch die Vermutung, wonach in der Folge die laufenden Selbstbemessungsabgaben nicht entrichtet worden seien. Hinsichtlich dieser sei durchaus – wenn auch teilweise geringfügig verspätet – eine vollständige Bezahlung erfolgt. Dazu wurde auf (der Stellungnahme nicht angeschlossenen) Zahlungsaufstellungen und Kontoblätter verwiesen. Aus diesen sei ersichtlich, dass ab Jänner 2001 sämtliche laufende Abgaben und ab 27.5.2002 laufend Raten bezahlt worden

wären. Ersichtlich sei auch, dass über Veranlassung der Berufungswerberin erhebliche Zahlungen zur Abdeckung der Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin und deren Tochtergesellschaften durch die BY-GmbH (deren Geschäftsführerin die Berufungswerberin war) geleistet worden seien. Es sei daher zu keiner Ungleichbehandlung gekommen, vielmehr seien der Abgabenbehörde de facto von dritter Seite Beträge zugeflossen, die weder die Abgabenbehörde noch sonstige Gläubiger mangels Liquidität des Organträgers und der Organgesellschaften erhalten hätten können. Hinsichtlich der in der Berufung dargelegten Verkaufsgespräche betreffend den operativen Bereich der Firma BZ-GmbH habe innerhalb des erhofften Zeitraumes keine Einigung erzielt werden können. Am 15.5.2003 sei daher eine neuerliche Vorsprache bei der Abgabenbehörde erster Instanz erfolgt und dabei eine formlose Zahlungsvereinbarung abgeschlossen, wonach zum 15.7.2003, 15.10.2003 und 15.2.2004 jeweils 100.000,00 € zu entrichten und hinsichtlich des Restbetrages bis 31.3.2004 ein Abstimmungsvorschlag zu erstellen sei. Die erste Teilzahlung sei (nach einvernehmlich festgelegter Fristverlängerung) am 29.7.2003 zur Einzahlung gelangt und hätte einen Teil der haftungsgegenständlichen Abgaben abgedeckt. Die Gespräche über einen Verkauf der Fa. BZ-GmbH seien gescheitert, der erhoffte bzw. erwartete Veräußerungserlös habe nicht lukriert werden können. Letztlich sei eine Einigung mit S erzielt worden, der mit 11.9.2003 die Geschäftsführung der Primärschuldnerin und auch die Verpflichtung übernommen habe, in Erfüllung der am 15.5.2003 zuletzt getroffenen Ratenvereinbarung für eine Abfuhr der mit 15.10.2003 und 15.2.2004 jeweils fälligen Raten á 100.000,00 € Sorge zu tragen und hinsichtlich des sodann verbleibenden Restbetrages bis 31.3.2004 einen Abstimmungsvorschlag zu unterbreiten. Die allfällige Nichteinhaltung dieser einvernehmlich übernommenen Verpflichtung durch den Geschäftsführer S liege außerhalb des Verantwortungsbereiches der Berufungswerberin. Es wären jedenfalls noch bis November 2003 Zahlungen an die Abgabenbehörde geleistet worden. Dem neuen Geschäftsführer wären daher jedenfalls ausreichende liquide Mittel zur Verfügung gestanden um die "Altverbindlichkeiten" zu den vereinbarten Zahlungszielen zu begleichen. Im Übrigen lagen zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Berufungswerberin als Geschäftsführerin keine fälligen Verbindlichkeiten vor, wodurch der Haftung jede Grundlage entzogen sei.

Am 16.11.2005 wurde der erkennenden Behörde ein mehrere hundert Seiten umfassendes Konvolut an Ausdrucken einzelner Buchhaltungskonten (Bankkonten – Raika, Allgemeine Sparkasse, Hypo Vereinsbank und Oberbank und Konto Verrechnung mit Sozialversicherung), ELBA-Nachweislisten über Zahlungen an die Gebietskrankenkasse und das Finanzamt, sowie Aufstellungen der von den Organgesellschaften auf die jeweiligen Abgabenkonten geleisteten Zahlungen übergeben.

In einem weiteren Vorhalt vom 17.11.2005 wurde die Berufungswerberin aufgefordert, zu folgenden Punkten innerhalb von zwei Wochen Stellung zu nehmen:

"1) Bereits im Vorhalt vom 9.5.2005 wurde darauf hingewiesen, dass die mit dem Finanzamt abgeschlossenen Zahlungsvereinbarungen nicht eingehalten wurden.

In der Vereinbarung vom 8.5.2002 wurde die Abstandnahme von Exekutionsmaßnahmen gegen Leistung von Monatsraten von 7.300,00 € ab Mai 2002 unter der Bedingung zugesagt, dass ab sofort fällig werdende Abgabenschuldigkeiten sowie die Selbstbemessungsabgaben termingerecht entrichtet werden. Die am 17.6.2002 fällig gewesene Umsatzsteuer 04/02 in Höhe von 39.290,80 € wurde mehr als einen Monat verspätet (mit Wirksamkeit 24.7.2002) bezahlt, die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern für Juli, August, September und Oktober 2002 wurden überhaupt nicht entrichtet.

Auch die Zahlungsvereinbarung vom 15.5.2003 wurde unter der Bedingung abgeschlossen, dass ab sofort fällig werdende Abgabenschuldigkeiten sowie die Selbstbemessungsabgaben nunmehr termingerecht entrichtet werden. Auch diese Bedingung wurde nicht eingehalten. Die am 18.8.2003 fällige Körperschaftsteuervorauszahlung für das dritte Quartal 2003 wurde nicht entrichtet, die am 15.7.2003 fällige Umsatzsteuer 05/2003 erst mit Wirksamkeit 7.8.2003 und die am 18.8.2003 fällige Umsatzsteuer 06/2003 überhaupt nicht.

Ein Geschäftsführer kann sich nicht haftungsbefreiend auf Zahlungsvereinbarungen berufen, wenn er diese nicht eingehalten hat.

2) Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung bzw. die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes bei der Verfügung über die Gesellschaftsmittel nachzuweisen. Wird die Gleichbehandlung nur behauptet und der Behörde dazu ein mehrere hundert Seiten umfassendes Konvolut an Unterlagen beigelegt sowie die Einvernahme des Haftungsschuldners beantragt, zielen die angebotenen Beweise auf einen unzulässigen Erkundungsbeweis ab, den die Behörde nicht aufzunehmen hat (VwGH 7.6.2001, 98/15/0075). Es ist daher auch im gegenständlichen Fall nicht Aufgabe der erkennenden Behörde, anhand des vorgelegten Konvolutes an Ausdrucken einzelner Buchhaltungskonten (Bankkonten – Raika, Allgemeine Sparkasse, Hypo Vereinsbank und Oberbank und Konto Verrechnung mit Sozialversicherung), den vorgelegten ELBA-Nachweislisten über Zahlungen an die Gebietskrankenkasse und das Finanzamt, sowie den Aufstellungen der von den Organgesellschaften auf die jeweiligen Abgabenkonten geleisteten Zahlungen zu ermitteln, ob bei der Verfügung über die Gesellschaftsmittel das Gleichbehandlungsgebot beachtet wurde.

Es ist unbestritten, dass laufend Zahlungen an das Finanzamt geleistet wurden. In den haftungsrelevanten Zeiträumen, in denen die haftungsgegenständlichen Abgaben (vor allem

Umsatzsteuern Februar bis Mai 2001 sowie Dezember 2001 und Juli bis Oktober 2002) angefallen sind, war es jedoch so, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen nur bekannt gegeben, aber nicht (auch nicht anteilig) entrichtet wurden. Die Lohnabgaben wurden zwar bezahlt, allerdings ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH die Lohnsteuer vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 9 Tz 11). Da die Lohnsteuer nicht der anteiligen Gläubigerbefriedigung unterliegt, kann sie auch nicht in die Beurteilung der Frage, ob das Gleichbehandlungsgebot beachtet wurde, einbezogen werden.

Zu diesem Vorhalt wurde keine Stellungnahme abgegeben. Der Vertreter der Berufungswerberin teilte vielmehr am 13.12.2005 mit, dass die gegenständliche Haftungsberufung keine Aussicht auf Erfolg habe, und er daher der Berufungswerberin empfohlen hätte, ebenso wie der zweite Geschäftsführer eine Abschlagszahlung auf die Haftungsschuld anzubieten. Ein entsprechender Zahlungsvorschlag werde "in den nächsten Tagen" übermittelt.

Der zweite Geschäftsführer hatte mit Eingabe vom 28.11.2005 zur Bereinigung seiner eigenen Haftungsschuld eine Abschlagszahlung in Höhe von 50.000,00 € angeboten.

Erst nach einer weiteren Urgenz wurde am 16.1.2006 vom Vertreter der Berufungswerberin ein Anbot einer "Abschlagszahlung" übermittelt. Darin bot die Berufungswerberin jedoch keine zusätzliche Zahlung an, sondern erklärte, sie wolle sich an der vom zweiten Geschäftsführer angebotenen Abschlagszahlung zu 50 % beteiligen, sodass unter Berücksichtigung eines Anteiles von je 25.000,00 € eine Gesamtzahlung in Höhe von 50.000,00 € erbracht werde. Im Jahr 2000 habe sie einen Geschäftsführerbezug von 30.000,00 € und im Jahr 2005 aufgrund der schlechten Wirtschaftslage von lediglich 20.000,00 € gehabt; dies neben den amtsbekannten geringen Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit. Sie sei Eigentümerin einer näher bezeichneten Liegenschaft, die allerdings überbelastet sei. Sie sei nicht in der Lage das Kreditobligo zu bedienen.

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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen gegen die Primärschuldnerin, die im Wesentlichen aus von der Gesellschaft selbst bekannt gegebenen Umsatzsteuervorauszahlungen bestehen, sind ebenso unbestritten wie die Stellung der Berufungswerberin als Geschäftsführerin der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum.

Weiters ist von der Uneinbringlichkeit der Abgabeforderungen bei der Gesellschaft auszugehen. Ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 18.3.2004 mangels Vermögens abgewiesen. Von der Berufungswerberin wurde auch kein konkretes Gesellschaftsvermögen aufgezeigt, das allenfalls zur Abgabentrichtung zur Verfügung stünde. Zu den in der Berufung angeführten Verkaufsgesprächen wurde in der Vorhaltsbeantwortung vom 19.9.2005 mitgeteilt, dass die Gespräche gescheitert wären, und der erhoffte bzw. erwartete Veräußerungserlös nicht lukriert werden habe können.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es 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 schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Die Berufungswerberin wurde mehrfach aufgefordert, die behauptete Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes glaubhaft zu machen, tatsächlich wurde dazu aber nur ein Konvolut an Unterlagen vorgelegt. Bereits im Vorhalt der erkennenden Behörde vom 17.11.2005 wurde darauf hingewiesen, dass die Vorlage eines mehrere hundert Seiten umfassenden Konvolutes an Unterlagen sowie der beantragten Einvernahme der

Berufungswerberin auf einen unzulässigen Erkundungsbeweis abzielen, den die Behörde nicht aufzunehmen hat (VwGH 7.6.2001, 98/15/0075). Es ist nicht Aufgabe der erkennenden Behörde, anhand des vorgelegten Konvolutes an Unterlagen zu ermitteln, ob bei der Verfügung über die Gesellschaftsmittel das Gleichbehandlungsgebot beachtet wurde. Dies wäre der Berufungswerberin oblegen.

Da ein solcher Nachweis nicht erbracht wurde, war von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes auszugehen.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO eindeutig ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit den Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen 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 dem Vertreter. 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 (VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Auch ein solcher Nachweis wurde von der Berufungswerberin nicht erbracht.

Da die Berufungswerberin weder die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nachgewiesen, noch jenen Betrag dargestellt hat, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat, haftet die Berufungswerberin für die gegenständlichen Abgaben zur Gänze.

Zu den mehrfachen Zahlungsvereinbarungen, die von der Berufungswerberin als Vertreterin der Primärschuldnerin mit dem Finanzamt abgeschlossen worden waren, wurde bereits im Vorhalt vom 17.11.2005 darauf hingewiesen, dass sich ein Geschäftsführer nicht haftungsbefreiend auf Zahlungsvereinbarungen berufen könne, wenn er diese nicht

eingehalten hat. In diesem oben wiedergegebenen Vorhalt wurde eingehend dargestellt, dass keine der angesprochenen Zahlungsvereinbarungen eingehalten worden war.

Insgesamt gesehen war daher vom Vorliegen einer schuldhaften Verletzung der abgabenrechtlichen Zahlungspflichten auszugehen. In diesem Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Eine teilweise Stattgabe der Berufung war nur insoweit möglich, als die Haftungsinanspruchnahme auf jene Abgaben eingeschränkt wurde, die am Abgabenkonto der Primärschuldnerin noch unberichtigt aushaften.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Die Berufungswerberin ist 53 Jahre alt (geb. 21.1.1953) und damit noch geraume Zeit erwerbsfähig. Sie bezieht derzeit Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit. Es kann daher nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch bei der Haftungspflichtigen zur Gänze uneinbringlich sein werden. Im Übrigen ist es auch keineswegs so, dass die Haftung 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 selbst 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 Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177). Aus all diesen Gründen war die Geltendmachung der Haftung daher zweckmäßig. Denkbar wäre nach wie vor auch, dass die Berufungswerberin ebenso wie der zweite Haftungsschuldner eine angemessene Abschlagszahlung auf die Haftungsschuld leistet. Dies setzt allerdings voraus, dass ein ernst gemeinter Zahlungsvorschlag an das zuständige Finanzamt übermittelt wird, das über diesen im eigenen Wirkungsbereich zu entscheiden hat. Darin wird die Berufungswerberin jedenfalls eine eigenständige Zahlung neben der vom zweiten Geschäftsführer für die Bereinigung allein seiner eigenen Haftungsschuld bereits angebotenen Abschlagszahlung vorschlagen müssen. Das Anbot einer Abschlagszahlung vom 16.1.2006 grenzt an eine mutwillige Inanspruchnahme der Tätigkeit der Abgabenbehörde im Sinne des § 112a BAO, und sollte offenkundig ebenso wie die zahlreichen Fristerstreckungsansuchen im Ermittlungsverfahren nur der weiteren Verschleppung des Verfahrens dienen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.