



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 16. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 15. Oktober 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Bw, wird als Haftungspflichtiger gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für die folgenden aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der F GmbH (vormals T GmbH) im Ausmaß von 36.543,78 € in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in €
Dienstgeberbeitrag	12/2006	178,93
Dienstgeberbeitrag	1/2007	3.115,49
Dienstgeberbeitrag	2/2007	2.780,05
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2006	228,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/2007	249,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2/2007	222,40
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/2006	15.619,14

Stundungszinsen	2007	2.372,37
Säumniszuschlag	2006	291,72
Säumniszuschlag	2007	1.648,12
Umsatzsteuer	1/2007	11.612,57
Umsatzsteuer	5/2007	1.005,88
Umsatzsteuer	6/2007	7.369,36
Summe		<b>46.693,38</b>

## Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 11. März 1997 wurde die T GmbH gegründet. Der Unternehmensgegenstand war die Ausübung des Speditions- und Transportgewerbes, der Handel mit Waren und Leistungen aller Art sowie die Übernahme, Pachtung und Beteiligung an anderen Betrieben und Gesellschaften im In- und Ausland sowie die Übernahme der Geschäftsführung und Vertretung solcher Unternehmen. In weiterer Folge wurde der Name in F GmbH geändert. Einziger Gesellschafter und Geschäftsführer war JG, der Berufungswerber (= Bw.). Mit Beschluss des Landesgerichtes A vom 17. Juli 2007 wurde über das Vermögen der F GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes A vom 4. Dezember 2008 wurde nach Schlussverteilung der Konkurs aufgehoben. Die Quote betrug 31,36 %.

Auf Basis des Rückstandsausweises vom 11. Februar 2009 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass am Abgabenkonto der Primärschuldnerin ein Rückstand in Höhe von insgesamt 45.627,53 € aushalten würde. Dem Bw. als Vertreter würde die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtung obliegen. Bis zum Beweis des Gegenteiles müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass der Bw. der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Vertretenen nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sei. Die Beträge seien bei der Primärschuldnerin als uneinbringlich anzusehen. Der Bw. werde ersucht, eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordene Forderungen vorzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der Primärschuldnerin sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen enthalten sein. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel anzugeben bzw. gegenüberzustellen. Es obliege dem Vertreter Nachweise dafür zu erbringen, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden seien und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger noch Befriedigung erlangt

hätten. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass der Bw. die ihm obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt habe und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der Primärschuldnerin gewesen sei.

Im Schriftsatz vom 11. März 2009 wurde seitens des Bw. ausgeführt, dass sich die Primärschuldnerin ab Jänner 2007 in einer sehr schwierigen wirtschaftlichen Situation befunden habe. Auf der einen Seite seien wichtige Geschäftsfelder aufgrund von Dumpingpreisen anderer Konkurrenten weggefallen, auf der anderen Seite hätten sich die wirtschaftlichen Schwierigkeiten durch die steigenden Treibstoffpreise erhöht. In dieser Situation sei es zu Zahlungsstockungen und schließlich zur Insolvenz gekommen. Der Bw. habe keine Gläubiger durch ungleichmäßige Zahlungen bevorzugt sondern versucht, alle Gläubiger einheitlich gleich gut bzw. gleich schlecht zu befriedigen. Insbesondere habe es der Bw. vermieden, irgendwelche Gläubiger zu bevorzugen. Dies solle insbesondere durch die beiliegenden Unterlagen (OP-Liste sowie Saldenliste) verdeutlicht werden. Der Bw. werde sämtliche für die Finanzverwaltung nötigen zusätzlichen Unterlagen bereitstellen und somit seine Mitwirkungspflicht erfüllen. Insbesondere werde darauf hingewiesen, dass schlussendlich die Nichtüberweisung von Zahlungen durch die Bank, obwohl ein aufrechter Rahmen vorhanden gewesen wäre, zur Insolvenz der Gesellschaft geführt hätte.

Mit Bescheid vom 15. Oktober 2009 machte die Abgabenbehörde erster Instanz die Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 46.693,38 € gegenüber dem Bw. geltend. Die Abgaben wurden wie folgt aufgeschlüsselt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in €
Dienstgeberbeitrag	12/2006	178,93
Dienstgeberbeitrag	1/2007	3.115,49
Dienstgeberbeitrag	2/2007	2.780,05
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2006	228,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/2007	249,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2/2007	222,40
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/2006	15.619,14
Stundungszinsen	2007	111,99

Säumniszuschlag	2006	291,72
Säumniszuschlag	2007	1.128,26
Umsatzsteuer	1/2007	11.612,57
Umsatzsteuer	5/2007	1.005,88
Summe		<b>36.543,78</b>

Zur Begründung wurde nach Darlegung der gesetzlichen Grundlagen ausgeführt, dass es unbestritten sei, dass der Bw. im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei. Auch die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten stehe fest. Über das Vermögen der Primärschuldnerin sei am 17. Juli 2007 das Konkursverfahren eröffnet worden. Der Konkurs sei nach der Schlussverteilung der Verteilungsquote in Höhe von 31,36 % mit dem Beschluss des Landesgerichtes A vom 23. Dezember 2008 aufgehoben worden. Bei der Primärschuldnerin hafte daher unter Berücksichtigung der eingelangten Quote und der Rückverrechnung gemäß § 16 Abs. 3 UStG noch ein Rückstand von 46.693,38 € aus. Laut der vorgelegten Unterlagen seien andere Gläubiger bevorzugt behandelt worden, zB seien die monatlichen Kreditraten und Leasingraten immer zu 100 % beglichen worden. Außerdem seien am 23. Mai 2007 noch zwei Darlehen zur Gänze getilgt worden. Ebenso sei ein Großteil der Eingangsrechnungen zeitgerecht (unter Berücksichtigung des Skontos) bezahlt worden. Aus diesen Gründen könne bereits von einer Bevorzugung einzelner Gläubiger ausgegangen werden und daher komme auch eine Haftungsbeschränkung nicht in Betracht.

Mit Schriftsatz vom 16. November 2009 wurde durch den ausgewiesenen Vertreter des Bw. das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. bemüht gewesen sei, bei Eintreten von Zahlungsengpässen die Finanz sofort darüber zu informieren. Am 15. Jänner 2007 seien Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Dezember 2006 fällig gewesen. Am 15. Jänner 2007 sei ein Zahlungserleichterungsansuchen gemäß § 212 BAO eingebracht worden. Gemäß § 212 Abs. 3 BAO stehe dem Abgabepflichtigen bei Nichtstattgabe des Ansuchens eine Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Der Antrag sei fristgerecht eingebracht worden und wäre innerhalb der Frist noch nicht entschieden worden, somit sei eine Nachfrist von einem Monat zu berücksichtigen, womit sich die Frist auf 15. Februar 2007 verschoben hätte. Weiters sei aus beiliegendem Bankbeleg der Oberbank ersichtlich, dass bei Fälligkeit der Rahmen des Kontos bereits deutlich überschritten gewesen wäre, sodass keine Überweisungen mehr durchgeführt worden wären.

Am 15. Februar 2007 wären Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Jänner 2007 sowie die Kraftfahrzeugsteuer Oktober bis Dezember 2006 fällig gewesen. Am 15. Februar 2007 sei wiederum ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden, dessen Bescheid am 21. Februar 2007 ergangen sei und welcher auch die Ansuchen vor dem 15. Februar 2007 beinhaltet habe. Die Frist würde sich laut Bescheid auf den 16. April 2007 verschieben.

Am 15. März 2007 wären Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Jänner (richtig: Februar) 2007 sowie die Umsatzsteuer für Jänner 2007 fällig gewesen. Für die am 15. März 2007 fälligen Abgaben sei wiederum ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden, welches mit Bescheid vom 11. April 2007 abgelehnt worden sei, womit somit eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntwerden des Bescheides zu gewähren sei. Dies wäre somit zumindest der 11. Mai 2009 gewesen.

Am 16. April 2007 sei nochmals ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden, welches am 15. Mai 2007 dann positiv erledigt worden sei. Bei der ersten fälligen Zahlung in Höhe von 18.000,00 € wäre am Stichtag jedoch der Kontostand wieder so hoch gewesen, dass keine Überweisungen mehr getätigten werden können.

Am 16. April 2007 wären die Säumniszuschläge 2006 und 2007 fällig gewesen. Gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen werde gemäß § 248 BAO berufen. Es werde der Antrag gemäß § 217 Abs. 9 BAO gestellt, die Säumniszuschläge für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag November 2006 und Dezember 2006 mit Null festzusetzen, da am 21. Februar 2007 eine Stundung der oben genannten Abgaben bewilligt worden sei, welche mit Bescheid vom 15. Mai 2007 nochmals ausgestellt worden sei. Im Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 15. Mai 2007 sei auch die Umsatzsteuer Dezember 2006 enthalten, weshalb auch für den Säumniszuschlag, für die Umsatzsteuer Dezember 2006 der Antrag auf Festsetzung mit Null gemäß § 217 Abs. 9 BAO gestellt werde.

Am 18. Mai 2007 wäre der Säumniszuschlag 2007 fällig gewesen. Gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 10. April 2007 werde gemäß § 248 BAO berufen. Es werde der Antrag gemäß § 217 Abs. 9 BAO gestellt, die Säumniszuschläge für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag Februar 2007 und Umsatzsteuer Jänner 2007 mit Null festzusetzen, da am 15. Mai 2007 im Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen auch die oben angeführten Abgaben enthalten seien.

Am 18. Juni 2007 wären Stundungszinsen und Säumniszuschlag 2007 fällig gewesen. Für den Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen vom 9. Mai 2007 werde gemäß § 248 BAO berufen und gemäß § 212 Abs. 2 lit. b beantragt, die Stundungszinsen auf die herabgesetzte Abgabenschuld zu korrigieren. Gegen den Bescheid über die Festsetzung von

ersten Säumniszuschlägen vom 9. Mai 2007 werde gemäß § 248 BAO berufen. Es werde der Antrag gemäß § 217 Abs. 9 BAO gestellt, die Säumniszuschläge für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag März 2007 mit Null festzusetzen, da am 15. Mai 2007 im Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen auch die oben angeführten Abgaben enthalten seien.

Am 16. Juli 2007 sei die Umsatzsteuer Mai 2007 fällig gewesen. Am 16. Juli 2007 sei der Konkursantrag gestellt und die Betriebstätigkeit eingestellt worden. Es seien an diesem Tag auch keine Auszahlungen mehr erfolgt, somit sei keine Bevorzugung einzelner Gläubiger erfolgt.

Am 18. Juli 2007 wären Stundungszinsen 2007 fällig gewesen. Für die Bescheide über die Festsetzung von Stundungszinsen vom 11. Juni 2007 werde gemäß § 248 BAO berufen und gemäß § 212 Abs. 2 lit. b beantragt, die Stundungszinsen auf die herabgesetzte Abgabenschuld zu korrigieren. Weiters wären die Stundungszinsen für den Zeitraum 25. Jänner 2007 bis 22. Mai 2007 und 16. April bis 10. Mai 2007 fällig am 18. Juli 2007, der Fälligkeitszeitpunkt liege nach der Konkurseröffnung.

Die Umsatzsteuer Juni 2007 in Höhe von 7.369,36 € wäre am 15. August 2007 fällig gewesen. Eine Haftung des Geschäftsführers sei ausgeschlossen, da der Fälligkeitszeitpunkt nach der Konkurseröffnung, welche am 17. Juli 2007 stattgefunden habe, liegen würde. Weiters seien auch die restlichen Säumniszuschläge 2007 und Stundungszinsen 2007 für Abgaben und Zahlungserleichterungen festgesetzt worden, deren Fälligkeit nach der Konkurseröffnung liege. Wie aus oben angeführten Erläuterungen ersichtlich sei, wäre die Geschäftsführung stets bemüht gewesen ihren Abgabeverpflichtungen fristgerecht nachzukommen. Wäre die fristgerechte Bezahlung der Abgaben nicht möglich gewesen, so sei stets ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden. Waren die laufenden Leasing- und Kreditraten nicht bezahlt worden, so hätte der Geschäftsbetrieb wesentlich früher eingestellt werden müssen. Durch die hohen Außenstände, die stets die Begründung für die Zahlungserleichterungsansuchen gewesen wären, könnte vorübergehend nicht allen Verpflichtungen Folge geleistet werden. Lieferanten müssten aufgrund der Zug-um-Zug-Geschäfte so pünktlich wie möglich bezahlt werden. Aufgrund der nicht unwesentlichen Finanzierungsfunktion des Skontos seien, soweit es vom Kreditrahmen her möglich gewesen wäre, die Lieferanten fristgerecht bezahlt worden. Ab April 2007 seien zumindest die laufenden Abgaben wieder zum größten Teil fristgerecht bezahlt worden, jedoch hätten die liquiden Mittel für die älteren Rückstände trotzdem nicht ausgereicht. Eine Haftung im Sinne des § 9 BAO iVm. den §§ 80 ff BAO bestehe daher insofern nicht, da keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege, insbesondere da die Geschäftsführung umgehend

Zahlungserleichterungsansuchen gemäß § 212 BAO eingebracht hätte und diese auch gewährt worden seien.

Mit Schriftsatz vom 2. Dezember 2009 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 18. Mai 2010 richtete die Referentin folgendes Schreiben an den Bw.:

*„Nach der ständigen 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.“*

*„Im vorliegenden Fall wird zunächst auf das Einbringen von Zahlungserleichterungen sowie deren bescheidmäßige Gewährung verwiesen. Eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Absatz 1 BAO ist allenfalls dann auszuschließen, wenn für eine später uneinbringlich gewordene Abgabe tatsächlich zu Recht eine Zahlungserleichterung in Anspruch genommen wurde. Es entschuldigt den Geschäftsführer aber keineswegs, wenn er eine Zahlungserleichterung mit der Behauptung erwirkt, die Einbringlichkeit der Abgabe werde durch den Aufschub nicht gefährdet, obwohl diese Behauptung nicht zutrifft. Hat er doch dann eine Zahlungserleichterung trotz Nichtvorliegens eines Tatbestandselementes herbeigeführt, das § 212 Absatz 1 BAO aus gutem Grund normiert, weil das bereits bestehende Risiko für die Einbringlichkeit der Abgabe durch den Zahlungsaufschub nicht noch erhöht werden soll. Bleiben Abgaben unbezahlt, weil ihre Bezahlung trotz gefährdeter Einbringlichkeit im Wege einer Zahlungserleichterung hinausgeschoben werden konnte, hat der Geschäftsführer, der eine solche Gefährdung in Abrede stellte, ein Verschulden am Abgabenausfall zu verantworten. Nur wenn die vereinbarten Raten pünktlich und vollständig bezahlt werden, liegt keine Pflichtverletzung vor.“*

*„Weiters wird in der Berufung darauf hingewiesen, dass der Kontorrahmen der Primärschuldnerin deutlich überschritten gewesen wäre, sodass keine Überweisungen mehr durchgeführt worden wären. 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. 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. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung 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. Auf dem Haftungsschuldner lastet die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass laut Aktenlage keine Rechnungen nur anteilig beglichen worden wären, es wurde sogar Skonto abgezogen. Leasing- und Kreditraten wurden pünktlich und vollständig entrichtet.“*

*„Die Umsatzsteuer 6/2007 in Höhe von 7.369,36 €, Stundungszinsen 2007 in Höhe von 956,01 € und der Säumniszuschlag 2007 in Höhe von 519,86 € waren nach Konkursöffnung fällig, der Haftungsbescheid ist daher um den Betrag von 8.845,23 € einzuschränken.“*

Mit Schriftsatz vom 9. Juni 2010 wurde seitens des Bw. hierzu bekannt gegeben, dass im ersten Halbjahr 2007 laufend Ratenzahlungsansuchen gemäß § 212 BAO eingebracht worden

seien, damit zum einen die Verpflichtungen des Geschäftsführers (hinsichtlich ordentlicher Führung der Geschäfte) wahrgenommen würden und zum anderen damit der laufende Geschäftsbetrieb aufrecht erhalten werden könnte. Es wäre zum damaligen Zeitpunkt eine erhebliche Härte gewesen, sämtlichen Zahlungsverpflichtungen zu 100 % nachzukommen. Seitens der Geschäftsführung sei das Augenmerk darauf gelegt worden, jene Verpflichtungen zu erfüllen, die unmittelbar den laufenden Geschäftsbetrieb (wie etwa Löhne, Leasingraten, Diesel) betreffen würden. Seitens der Bankinstitute seien Überweisungen nicht mehr durchgeführt worden, sobald der Kontorahmen überschritten worden sei. Dies wäre auch bei der ersten fälligen Rate am 15. Juni 2007 in Höhe von 18.000,00 € laut Bescheid vom 15. Mai 2007 der Fall gewesen. Bei der nächsten fälligen Rate am 16. Juli 2007 in Höhe von 8.000,00 € sei seitens der Geschäftsführung der Konkursantrag gestellt worden. Ab Konkursantragstellung seien dem Geschäftsführer sämtliche Verfügungs- und Entscheidungsgewalten entzogen gewesen. Deshalb sei auch die am 16. Juli 2007 fällige Umsatzsteuer für Mai in Höhe von 1.005,88 € aus der Haftung herauszunehmen. Wie bereits oben erwähnt, sei versucht worden, den laufenden Geschäftsbetrieb aufrecht zu erhalten. Die angesprochenen Leasingraten seien hinterlegte Abbuchungsaufträge gewesen, die von der Bank, wegen dem Wissen der sonstigen Kündigung dieser Verträge und der damit implizierten sofortigen Betriebsbeendigung durchgeführt worden. Am 15. Juni 2007 wären 63.312,24 € (laufende Abgaben Finanzamt und Gebietskrankenkasse und Rate Finanzamt) fällig gewesen, verfügbarer Rahmen wären jedoch nur 8.238,66 € gewesen, sodass von den 18.000,00 € eine Quote von 13,01 % zu bedienen gewesen wäre.

Mit Schriftsatz vom 21. Juli 2010 wurden der Abgabenbehörde erster Instanz die Ergebnisse des zweitinstanzlichen Ermittlungsverfahrens vorgehalten.

Mit Schriftsatz vom 22. Juli 2010 wurde der Bw. ersucht, den in den vorgelegten Unterlagen angesprochenen Zessionsvertrag vom 17. April 1997 vorzulegen.

Mit Schreiben vom 13. August 2010 wurde eine Kopie des Schreibens der Oberbank vom 16. April 1997 vorgelegt, aus dem ua Folgendes hervorgeht:

*„Weiters werden Sie uns mittels gesonderter Erklärung alle existenten und auch alle künftig existent werdenden Forderungen im Rahmen Ihrer Geschäftsverbindung gegenüber sämtlichen Kunden abtreten, wobei wir uns die bonitätsmäßige Überprüfung der Drittschuldner vorbehalten. Für die Kreditausnützung ist jedenfalls eine Mindestdeckung von 133 % erforderlich. Diese Abtretung erfolgt in Form einer Globalzession, wobei die an uns abgetretenen Forderungen in 14-tägigen Abständen mittels OP-Liste und Mitteilungsblatt zu melden sind.“*

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften am Abgabenkonto der Primärschuldnerin zur Gänze unberichtet aus.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Nach § 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabenforderung gegen den Vertretenen besteht, der als Haftungspflichtiger in Frage Kommende zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt, und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich ist.

Die Haftung des § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Berufungsfall gegeben, weil nach Abschluss des Konkurses davon auszugehen ist, dass der in der Konkursquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderungen uneinbringlich sein wird. Auch der Bw. bestreitet die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin nicht.

Der Bw. war im haftungsrelevanten Zeitraum – die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben liegt zwischen 15. Jänner 2007 und 16. Juli 2007 – unbestritten der alleinige Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Er hätte daher für die Abgabenentrichtung der Gesellschaft zu sorgen gehabt.

Ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und die Vertreterstellung gegeben, so ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Vertreters, im Rahmen der ihm obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die

Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war.

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 Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhafte 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 Abgabenforderungen 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 in Folge 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.

In diesem Zusammenhang weist der Bw. im Schriftsatz vom 9. Juni 2010 darauf hin, dass am 15. Juni 2007 63.312,24 € (laufende Abgaben Finanzamt, Gebietskrankenkasse, Rate Finanzamt) fällig gewesen seien, der verfügbare Rahmen wäre jedoch nur 8.238,66 € gewesen, sodass von den 18.000,00 € eine Quote von 13,01 % zu bedienen gewesen wäre. Diese Darstellung ist jedoch unvollständig, weil am 15. Juni 2007 nicht nur Zahlungen gegenüber dem Finanzamt und der Gebietskrankenkasse fällig gewesen sind. So wurde beispielsweise am 15. Juni 2007 die Rechnung Nr. 69002393 der Firma O GmbH in Höhe von 28.594,92 € bezahlt. Bereits am 14. Juni 2006 wurden zwei Buchungen zu Gunsten der Money Bank GmbH durchgeführt. Bei der Berechnung der Quote kann nicht von einigen wenigen Gläubigern ausgegangen werden. Die Darstellung des steuerlichen Vertreters des Bw. ist nicht geeignet, die Haftung auf eine bestimmte Quote einzuschränken, da der Beweis nicht erbracht

wurde, in welchem Ausmaß die Abgabenschuldigkeiten bei gleichmäßiger Befriedigung **aller** Gläubiger entrichtet worden wären.

Im Übrigen bestreitet der Bw. ein Verschulden am Unterbleiben der Entrichtung der Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin mit dem Argument, dass er immer wieder Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht hätte und dass ihm das Finanzamt mit Bescheid vom 15. Mai 2007 Ratenzahlung gewährt hätte. Die Fälligkeiten der Abgabenverbindlichkeiten hätten sich dadurch verschoben und bei der ersten fälligen Zahlung in Höhe von 18.000,00 € sei jedoch der Kontostand wieder so hoch gewesen, dass keine Überweisungen mehr getätigt hätten werden können. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass durch die Bewilligung einer Ratenzahlung nicht die Fälligkeit der Abgaben berührt werde, sondern lediglich der Zeitpunkt der Verpflichtung zur Abgabenentrichtung hinausgeschoben werde. Im Zusammenhang mit der Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung und der Gewährung von Zahlungserleichterungen hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO allenfalls dann auszuschließen wäre, wenn für eine später uneinbringlich gewordene Abgabe tatsächlich zu Recht eine Zahlungserleichterung in Anspruch genommen wurde. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes entschuldigt es den Geschäftsführer aber keineswegs, wenn er eine Zahlungserleichterung mit der Behauptung erwirkt, die Einbringlichkeit der Abgabe werde durch den Aufschub nicht gefährdet, obwohl diese Behauptung nicht zutrifft. Hat er doch dann eine Zahlungserleichterung trotz Nichtvorliegens eines Tatbestandselementes herbeigeführt, das § 212 Abs. 1 BAO aus gutem Grund normiert, weil das bereits bestehende Risiko für die Einbringlichkeit der Abgabe durch den Zahlungsaufschub nicht noch erhöht werden soll. Für eine "gefährdete" Abgabe kommt daher nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht. Sie ist sofort zu entrichten bzw. ist dem Abgabengläubiger (durch Verweigerung der Zahlungserleichterung) die Möglichkeit zu sofortigen Einbringungsmaßnahmen zu wahren. Bleiben Abgaben unbezahlt, weil ihre Bezahlung trotz gefährdeter Einbringlichkeit im Wege einer Zahlungserleichterung hinausgeschoben werden konnte, hat der Geschäftsführer, der eine solche Gefährdung in Abrede stellt, ein Verschulden am Abgabenausfall zu verantworten.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. seine Ansuchen um Gewährung von Zahlungserleichterungen regelmäßig damit begründet, dass fällige Ausgangsrechnungen noch nicht bezahlt worden und höhere Zahlungseingänge zu erwarten seien. Damit wird zum Ausdruck gebracht, dass die Einbringlichkeit der Abgabenverbindlichkeiten nicht gefährdet sei, weil eine Tilgung bei Einlangen der Zahlungseingänge in Aussicht gestellt wurde. Die Gefährdung der Einbringlichkeit war jedoch – wie die Realität zeigte – sehr wohl gegeben, weil die Zahlungseingänge für die Begleichung anderer – dem Bw. dringlicher erschienene –

Verbindlichkeiten verwendet wurden. Lediglich im Ansuchen vom 26. April 2007 wurde nicht einmal mehr behauptet, dass keine Gefährdung der Einbringlichkeit vorliege. Es wurde auch nicht behauptet, dass die sofortige volle Entrichtung der Abgabenverbindlichkeiten eine erhebliche Härte darstellen würde. Warum diesem Ansuchen schließlich mit Bescheid vom 15. Mai 2007 Rechnung getragen wurde, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar. Eindeutig ist jedoch, dass der Bw. diese Zahlungserleichterung nicht zu Recht in Anspruch genommen hat, weil die im § 212 BAO normierten Voraussetzungen nicht vorlagen.

Der Bw. hat im vorliegenden Fall nicht nur mit zu Unrecht in Anspruch genommenen Zahlungserleichterungen sondern auch mit dem Abschluss des vorgelegten Zessionsvertrages die Einbringungsmaßnahmen bei der Primärschuldnerin verhindert. Er hat alle existenten und auch alle künftig existent werdenden Forderungen im Rahmen der Geschäftsverbindungen gegenüber sämtlichen Kunden an die Bank abgetreten. Hierbei hat er keine Vorsorge getroffen, so über eingehende Mittel verfügen zu können, dass alle andrängenden Gläubiger der Primärschuldnerin gleichmäßig befriedigt werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, führt ein derartiger Zessionsvertrag, auf Grund dessen der Geschäftsführer die Disposition über eingehende Mittel verliert, somit nicht mehr in der Lage ist, alle andrängenden Gläubiger gleichmäßig zu befriedigen, zur Inanspruchnahme des Geschäftsführers als Haftenden für Abgabenschuldigkeiten. Der Bw. weist selbst im Schriftsatz vom 11. März 2009 darauf hin, dass die Nichtüberweisung von Zahlungen durch die Bank zur Insolvenz der Gesellschaft geführt hätte. Unbestritten steht fest, dass die monatlichen Kreditraten zu 100 % beglichen worden sind. Damit wurde die Bank gegenüber anderen andrängenden Gläubigern und damit auch dem Bund als Abgabengläubiger begünstigt. Die Inanspruchnahme des Bw. als Haftenden für Abgabenschulden ist daher zu Recht erfolgt.

Zu Gunsten des Bw. war jedoch zu berücksichtigen, dass die Umsatzsteuer Juni 2007 in Höhe von 7.369,36 €, der Säumniszuschlag 2007 in Höhe von 519,86 € sowie Stundungszinsen 2007 in Höhe von 1.098,70 €, 205,87 € und 956,01 € nach Eröffnung des Konkursverfahrens fällig waren. Diese Abgaben waren von der Haftungsinanspruchnahme auszunehmen und der Haftungsbetrag um 10.149,60 € zu vermindern.

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung

"berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die betreffenden Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Die Nichtentrichtung der Abgaben ist dem Bw. als damals verantwortlichen alleinigen Geschäftsführer anzulasten, weshalb aus Gründen der Zweckmäßigkeit im Sinne des öffentlichen Interesses des Staates an der Einbringung der Abgaben der Bw. als Haftungspflichtiger in Anspruch zu nehmen war. Seitens des Bw. wurden keine Argumente vorgebracht, die die Behörde dazu veranlassen würden, den Interessen des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegenüber dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben zu geben.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass aufgrund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bw. für die im Spruch angeführten Abgaben dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist. Der Bw. war daher in der Höhe von 36.543,78 € zur Haftung heranzuziehen.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Im vorliegenden Fall hat der Bw. gegen die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen gemäß § 248 BAO das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so sind diese Berufungen nicht gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die vom Bw. eingebrachten Berufungen gegen die Abgabenansprüche werden daher in weiterer Folge entweder von der Abgabenbehörde erster Instanz einer Erledigung zugeführt werden oder von dieser dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt werden.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. September 2010