

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Kittinger und die weiteren Mitglieder ORÄtin Mag. Regine Linder, Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayrhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung des Bw., vom 23. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 15. November 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 2. Juni 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 17. November 1998 wurde über das Vermögen der GmbH das Ausgleichsverfahren eröffnet. Da letztendlich lediglich eine Quote von 10 % geleistet wurde, wurde das Ausgleichsverfahren mit Beschluss vom 8. Juli 1999 aufgehoben. Am 20. Dezember 1999 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 6. August 2003 nach Verteilung einer Konkursquote von 7,2339 % aufgehoben.

Der Berufungswerber (Bw.) übermittelte am 6. November 2003 eine eidesstättige Erklärung der zweiten Geschäftsführerin B.B. vom 30. Oktober 2002, aus der eindeutig hervorgehen würde, dass zwischen den Geschäftsführern eine feste Aufgabenteilung im Hinblick auf die zu betreuenden Aufgaben bestanden hätte, weshalb den Bw. keinerlei Verantwortung für den Zeitpunkt und Umfang der entrichteten Abgaben treffen würde.

In dieser eidesstättigen Erklärung führte B.B. aus, dass sie während des gesamten Zeitraumes ihrer Bestellung zur Geschäftsführerin der GmbH aufgrund der zwischen ihr und

dem Bw. als weiteren Geschäftsführer vereinbarten Aufgabenteilung, die von Anfang an bestanden hätte, für die interne kaufmännische Abwicklung, insbesondere die Führung der Geschäftsbücher und Abfuhr der Abgaben alleine verantwortlich gewesen wäre, während der Bw. für den Außendienst, die technische Abwicklung, die Erstellung von Angeboten aus technischer Sicht sowie die Kundenbetreuung und Montage zuständig gewesen wäre. Auf den Zeitpunkt der Entrichtung bzw. die Höhe der entrichteten Abgaben hätte der Bw. keinen Einfluss gehabt, zumal sich seine Außendiensttätigkeit als notwendiger Bestandteil der Geschäftsabwicklung der Gesellschaft auf das gesamte Bundesgebiet erstreckt hätte. Auf dieser als selbstverständlich vorausgesetzten Aufgabenteilung wäre die geschäftliche Gebarung und auch die gesellschaftsrechtliche Aufgabenteilung im Innenverhältnis aufgebaut gewesen. Im Hinblick auf die Größe des Unternehmens wären jedoch keine schriftlichen Geschäftsführerverträge abgeschlossen worden.

Mit Bescheid vom 15. November 2004 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der GmbH für Abgaben in der Höhe von €93.705,34 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 23. Dezember 2004 rechtzeitig eingebrochenen Berufung beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat und wandte ein, dass infolge der zwischen den Geschäftsführern bestehenden Kompetenzverteilung, wonach eine vollständige Trennung der Aufgabenbereiche hinsichtlich der kaufmännischen Leitung, die am Sitz der Gesellschaft organisiert gewesen und alleine durch die für alle Belange des Rechnungswesens, somit auch für den Bereich der Abgabenverrechnung und Abwicklung des Überweisungsverkehrs, zuständige Geschäftsführerin B.B. wahrgenommen worden wäre, sowie der ausschließlich dem Bw. obliegenden technischen Leitung, nämlich die Kundenbetreuung und Abwicklung der Aufträge vor Ort, keine Haftung für ihn bestehen würde.

Diese Kompetenzverteilung wäre im Sinne der ständigen Judikatur als haftungsbefreiend anzuerkennen, weil andernfalls eine Aufgabenteilung in Verbindung mit einer der jeweiligen Tätigkeit zuzuordnenden Verantwortung und damit eine sinnvolle Organisation eines Betriebes gar nicht möglich wäre. Im gegenständlichen Fall hätte dem Bw. zudem auch das rein örtliche Naheverhältnis gefehlt, um die abgabenrechtliche Gestion der Gesellschaft beeinflussen oder überwachen zu können, weil das Rechnungswesen allein von B.B. in Wien geleitet worden wäre, während der Bw. seinen Wohnsitz immer in Tirol gehabt und sich seine Tätigkeit auf den Außendienst vornehmlich in den westlichen Bundesländern beschränkt hätte.

Auf Grund von Zahlungsverweigerungen bzw. des Konkurses von Kunden wäre die Gesellschaft gezwungen gewesen, das Ausgleichsverfahren zu beantragen. Die Erfüllung

wäre jedoch vereitelt worden, weil ein ausländischer Geschäftspartner im Eigentum der GmbH stehende Gussformen veruntreut hätte. Da die Kosten für die Anfertigung neuer Formen die liquiden Mittel überstiegen hätten und sie daher nicht mehr über die nötigen Basismaterialien für den weiteren Geschäftsbetrieb verfügt hätte, um die Quoten erwirtschaften zu können, wäre das Konkursverfahren unabwendbar gewesen. Diese externen Faktoren durch kriminelle Handlungen Dritter wären für den mit der Geschäftsabwicklung für das Ausland nicht zuständigen Bw. nicht absehbar gewesen, weshalb er auch nicht Vorsorge treffen hätte können und ihn an der Nichterfüllung des Ausgleiches kein Verschulden anzulasten wäre.

Weiters brachte der Bw. vor, dass eine Haftung auch deshalb ausscheiden würde, weil in den relevanten Zeiträumen keine Bevorzugung anderer Gläubiger gegenüber der Abgabenbehörde vorgelegen, sondern im Gegenteil die Abgabenabfuhr an das Finanzamt überproportional erfolgt wäre. Ferner wäre zu berücksichtigen, dass die Abgabenbehörde auch im Ausgleichsverfahren befriedigt worden wäre, wodurch eine Gleichbehandlung erfolgt wäre.

In einer Aufstellung führte der Bw. die durchschnittliche Aushaftung einerseits und die durchschnittliche Zahlung bzw. den durchschnittlichen Abbau von Verbindlichkeiten andererseits an, wobei es nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes unerheblich sei, ob die Befriedigungsquoten der übrigen Verbindlichkeiten untereinander voneinander abweichen würden, da allein die durchschnittliche Tilgung gegenüber jener der Abgabenschulden maßgeblich sei. Nach dieser Aufstellung wären im haftungsrelevanten Zeitraum die Abgabenschulden um 12,2 %, die übrigen Verbindlichkeiten hingegen lediglich um 9,59 % reduziert worden. Hätte die zuständige Geschäftsführerin noch höhere Zahlungen an das Finanzamt geleistet, so wäre es zu einer relevanten Ungleichbehandlung der Gläubiger aufgrund der beschränkten liquiden Mittel gekommen. Keinesfalls könne aber aus einem handels- und insolvenzrechtlich pflichtenkonformen Verhalten eine Abgabenhaftpflicht für den Geschäftsführer entstehen, weil es diesfalls am Verschulden mangeln würde. Zum Beweis seines Vorbringens legte der Bw. Liquidationsaufstellungen bei und machte den ehemaligen Steuerberater der Gesellschaft G.S. als Zeugen namhaft.

Soweit für Zeiträume nach Ausgleichseröffnung Vergleichsrechnungen erforderlich wären, beantragte der Bw. außerdem die Beischaffung der diesbezüglichen Unterlagen im Zuge der Einvernahme des seinerzeitigen Ausgleichswalters und späteren Masseverwalters Rechtsanwalt A..

Darüber hinaus wandte der Bw. ein, dass sich eine Haftung für Säumniszuschläge deshalb nicht ergeben könne, da ein Säumniszuschlag bereits bei nicht vollständiger Entrichtung fällig werden würde, einem Geschäftsführer, der nicht über ausreichende liquide Mittel verfügen würde, aber die anteilmäßige Befriedigung nicht vorgeworfen werden könne, weil ansonsten zur Vermeidung der Haftung ein rechtswidriges Verhalten durch Ungleichbehandlung der übrigen Gläubiger verlangt werde.

Der Bw. wies in diesem Zusammenhang auch darauf hin, dass den Abgabenforderungen keine privilegierte Stellung zukommen würde, da eine überproportionale Befriedigung der Abgabenschulden zu einer schadenersatz- sowie strafrechtliche Konsequenzen auslösenden Gläubigerbevorzugung führen würde. Zum Beweis dafür, dass an den externen Auslösefaktoren für die Eröffnung des Ausgleichs und später Anschlusskonkursverfahrens weder seitens des Ausgleichs- bzw. des Masseverwalters noch seitens des Gerichtes Anlass zu Zweifel bestanden hätte, legte er den Ausgleichsantrag vom 16. November 1998 sowie den Konkursantrag vom 9. Dezember 1999 vor.

Der Bw. monierte weiters, dass im angefochtenen Haftungsbescheid nicht ausgewiesen wäre, welche Zahlungen auf welche Abgabenforderungen angerechnet worden wären und wie die Ausgleichsquote verbucht worden wäre.

Schließlich brachte der Bw. vor, dass er kompetenzmäßig ebensowenig mit der Abgabenberechnung und –abfuhr wie mit der Überprüfung der Abgabenbescheide betraut gewesen wäre, weshalb er mangels Kenntnis der im Haftungsbescheid zitierten Abgabenbescheide nicht beurteilen könne, ob diese auf richtigen Bemessungsgrundlagen oder allenfalls auch nur auf Schätzungen beruhen würden. Vorsorglich müsse er daher von deren Unrichtigkeit ausgehen, weshalb sich seine Berufung auch gegen die zugrundeliegenden Bescheide richten würde.

In der am 2. Juni 2005 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat brachte der steuerliche Vertreter des Bw. ergänzend vor, dass zentrale Berufungspunkte einerseits die Kompetenzverteilung mit der zweiten Geschäftsführerin B.B. , die bereits vor der Unbenennung der GmbH in GmbH in der Branche tätig gewesen wäre und sich selbstständig machen hätte wollen, und andererseits der Umstand, dass keine Benachteiligungen der Abgabenbehörde stattgefunden hätte, wären.

Dazu hätte sie den Bw., welcher ausgebildeter Glastechniker wäre, angesprochen, für den technischen Bereich des Unternehmens sowie für die externe Kundenbetreuung und Abwicklung als zweiter Geschäftsführer tätig zu sein. Die beiden Aufgabenbereiche wären von vornherein strikt in wirtschaftlichem Bereich und technischem Bereich zwischen den beiden Geschäftsführern getrennt gewesen. Zum Beweis dafür wurden Kopien von Zahlungsbelegen an die Abgabenbehörde und auch an andere Gläubiger des Unternehmens, welche ausschließlich von B.B. unterschrieben worden wären, sowie Unterlagen, aus denen hervorgehen würden, dass der Schriftverkehr des Steuerberaters immer an die Geschäftsführerin B.B. gerichtet gewesen wäre, vorgelegt.

Die entstandene schwierige wirtschaftliche Situation des Unternehmens wäre nach der Wahrnehmung und Ansicht des Bw. nicht in einer mangelhaften Geschäftsführung der Frau Bohrn gelegen gewesen, sondern wäre durch zwei externe Faktoren hervorgerufen worden, nämlich dem Konkurs eines Kunden und die Nichtentrichtung einer größeren Auftragssumme

durch eine Kundin wegen Bemängelung der durchgeführten Leistungen. Deswegen wäre auch in der Folge vom Masseverwalter Prozess geführt worden.

Frau B. selbst hätte in der Folge das Ausgleichsverfahren beantragt, wobei die ersten beiden Ausgleichsquoten in Höhe eines Viertels der Ausgleichsquote auch hätten bezahlt werden können. In der Folge sei es jedoch zu einer Veruntreuung der Gussformen durch den ägyptischen Lieferanten der Beschläge gekommen, weswegen der Ausgleich nicht hätte erfüllt werden können und das Konkursverfahren hätte beantragt werden müssen. Sowohl Ausgleich als auch Konkurs wären durch Frau B. selbst beantragt worden.

Auch hätte eine Benachteiligung der Abgabenbehörde nicht stattgefunden. Dazu wurde eine vom Steuerberater S. angefertigte zeitraumbezogene quotenmäßige Berechnung der Schuldtilgungen gegenüber der Abgabenbehörde und den übrigen Gläubigern, aus welcher sowohl für den Haftungszeitraum vor Ausgleichseröffnung als auch nach Ausgleichseröffnung bis Konkurseröffnung insgesamt eine quotenmäßige Bevorzugung der Abgabenbehörde ableitbar wäre, vorgelegt.

Zur persönlichen Situation wurde ausgeführt, dass der Bw. als Einzelunternehmer nunmehr steuerlich erfasst sei und seinen diesbezüglichen steuerlichen Pflichten voll nachkommen würde. Es bestünden Sorgepflichten für drei Kinder.

Auf Befragen des Vorsitzenden gab der Bw. an, dass es am Standort Wien ein Büro samt Lager und ein weiteres Büro an seinem Wohnort in Tirol (Zimmer im Wohnhaus) gegeben hätte. Mit der zweiten Geschäftsführerin B. hätte er häufigen telefonischen bzw. schriftlichen Kontakt per Fax gehabt und hätte sie auch in eher unregelmäßigen Abständen gesehen. Der telefonische bzw. schriftliche Kontakt hätte sich sicher auf mehrere Male pro Woche belaufen. Bis zur Ausgleichseröffnung im Herbst 1998 hätte er keinerlei Grund zur Annahme des Bestehens wirtschaftlicher Schwierigkeiten gehabt, da auch derartige Probleme von Frau B. an ihn nicht herangetragen worden wären. Auch nach Eröffnung des Ausgleichsverfahrens hatte er aus seiner Sicht keinen Anlass gehabt, an der Ordnungsgemäßheit der Geschäftsführung der Frau B. zu zweifeln, da ja der Grund für die Ausgleichseröffnung in den genannten externen Faktoren gelegen wäre, was auch von außenstehenden Experten bestätigt worden wäre. Er hätte daher auch keine Veranlassung gesehen, ein Misstrauen gegenüber Frau B. zu haben, und wär auch durch die beengte wirtschaftliche Situation des Ausgleiches umso mehr veranlasst gewesen, voll im technischen Bereich für die Erfüllung des Ausgleiches zu wirken.

Zum dahingehenden Vorhalt der Referentin, dass aus dem Ausgleichsantrag vom 16. November 1998 ein Hinweis auf eine allgemeine Geschäftsführungstätigkeit des Bw. hervorgehe, wurde ausgeführt, dass bei dieser Darstellung der Reorganisationsmaßnahmen nicht hinsichtlich der Tätigkeitsbereiche der beiden Geschäftsführer differenziert worden wäre, weil dies nicht Thema gewesen wäre, sondern diese Ausführungen dazu hätten dienen

sollten, darzulegen, dass ein Geschäftsführer tatsächlich selbst in Rahmen von technischen Ausführungen in der Montage tätig gewesen sei und dies im Zusammenhang gestellt worden wäre mit der Personalreduktion des Montagepersonals, um die Kostenreduktionen darzustellen, die Voraussetzung für die Ausgleichserfüllung gewesen wären. Hierbei wäre eben nur von der Geschäftsführung allgemein gesprochen worden. Damit hätte aber nicht zum Ausdruck gebracht werden sollen, dass speziell der Bw. neben der Kundenbetreuung und Montage auch noch Agenden der kaufmännischen Geschäftsführung wahrgenommen hätte, was ja auch tatsächlich nie der Fall gewesen wäre.

Der damalige Ausgleichs- sowie Masseverwalter A. gab als Zeuge befragt an, dass er während des Ausgleichsverfahrens fast ausschließlich Kontakt zur zweiten Geschäftsführerin, Frau B., gehabt hätte. Lediglich das erste Gespräch im Rahmen des Ausgleiches wäre in Gegenwart des Bw. geführt worden, welcher auf mein Ersuchen auch noch bei der Ausgleichstagsatzung anwesend gewesen wäre.

Auch der Antrag auf Ausgleichseröffnung wäre von Frau B. unterschrieben worden. Während des Ausgleiches hätte die Firma Eigenverwaltung gehabt, wobei die Zahlungen sowie Saldenlisten, die ihm von Frau B. bzw. vom Steuerberater übermittelt worden wären, von ihm überwacht worden wären.

Der Zeuge wies darauf hin, dass er schon den Eindruck gehabt hätte, dass sich Frau B. um die wirtschaftlichen Belange des Unternehmens gekümmert hätte. Das Problem der Firma wär seiner Meinung nach gewesen, dass sie von vornherein nicht ausreichend kapitalisiert gewesen wäre. Es hätte eine laufende Buchhaltung gegeben, welche vom Steuerberater S. erstellt worden wäre. Insgesamt wäre an der Geschäftsführung der Frau B. kaum etwas auszusetzen gewesen. Es hätte nur Probleme mit der Gesellschafterverrechnung bezüglich ihres Gesellschafterkontos gegeben, da Ende 1997 Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber der Einzelfirma B. in Höhe von ca. S 1.184.000,00 bestanden hätten, wovon während des Jahres 1998 bis zur Ausgleichseröffnung ungefähr S 540.000,00 lt. Buchhaltung abgebaut worden wären, wobei im Rahmen des Ausgleiches nicht hätte geklärt werden können, ob es tatsächlich Zahlungsflüsse an Frau B. gegeben hatte. Während des Konkursverfahrens hätte die Verrechnung zwischen der Einzelfirma B. und der GmbH jedoch nicht unplausibel erklärt werden können. Der Bw. selbst hätte aus seiner Sicht von diesem Umstand keine Kenntnis gehabt, da er sich nach seiner Wahrnehmung ausschließlich um den technischen Bereich und nicht um wirtschaftliche Angelegenheiten gekümmert hätte. Auf der Grund der Betriebsgröße und der Dienstnehmerreduzierung wäre es auch absolut notwendig gewesen, dass sich der Bw. um die eigentliche operative Tätigkeit im Rahmen der Montage kümmerte. Der Bw. wäre selten in Wien gewesen, da er grundsätzlich in Tirol gelebt hätte, wobei sich seine Tätigkeit auf ganz Österreich erstreckt hätte.

Der Steuerberater G.S. gab als Zeuge befragt an, dass er bis auf das Erstgespräch im Jahr 1997 im Rahmen der steuerlichen Vertretung der GmbH ausschließlich mit der Geschäftsführerin B. Kontakt gehabt hätte. Er wäre mit der laufenden Buchhaltung, Lohnverrechnung und Erstellung der Steuererklärung beauftragt gewesen. Das erwähnte Erstgespräch hätte den vorrangigen Zweck gehabt, dass ihm der Bw. durch Frau B. vorgestellt hätte werden sollen, wobei der Inhalt des Gespräches damals die Trennung der Aufgabenbereiche der beiden Geschäftsführer gewesen wäre. Der Bw. hätte ausschließlich für den technischen Bereich im Außendienst zuständig sein sollen, während die wirtschaftliche Agenden und der steuerliche Bereich von Frau B. in Wien hätten wahrgenommen werden sollen. Die Unterlagen wären großteils pünktlich von Frau B. übermittelt worden. Es hätte eine laufende Buchhaltung und auch Lohnverrechnung gegeben. Wirtschaftliche Problemen der GmbH wären ihm erst relativ knapp vor Ausgleichseröffnung bekannt geworden. Während des Ausgleiches hätte es mit ihm keine Gespräche hinsichtlich Zahlungen an das Finanzamt oder Gläubiger gegeben. Auch wäre er am Sanierungskonzept nicht beteiligt gewesen. Seines Wissens nach und aus seiner Wahrnehmung wäre der Bw in abgabenrechtliche Belange nie involviert gewesen und wäre auch aus seiner Kanzlei nie an ihn herangetreten worden.

Auf Vorhalt der Referentin führten sowohl der Bw. als auch der Zeuge aus, dass sie von der Exekutionsbewilligung vom 29. April 1998 und von der Androhung der Versteigerung vom 28. Oktober 1998 keine Kenntnis gehabt hätten. Außerdem gaben beide an, keine Kenntnis über den derzeitigen Aufenthalt der Frau B. zu haben.

Auf Befragen des Finanzamtsvertreters brachte der Zeuge vor, dass ihm der Grund für die Geschäftsführerbestellung des Bw. nicht bekannt wäre und er sich auch nicht erinnern könne, ob es ein Beratungsgespräch in Richtung Pflichten eines im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführers gab.

Auf Befragen des Verteidigers führte der Bw. aus, dass er nach Eröffnung des Ausgleichsverfahrens davon ausgegangen wäre, dass Zahlungen von Frau B. nur unter der Überwachung des Ausgleichsverwalters stattfinden würden, weswegen er auch keine weitere Veranlassung gesehen hätte, in dieser Richtung zusätzlich tätig zu werden.

Der Vertreter des Finanzamtes wandte ein, dass hinsichtlich der erfolgten Gleichbehandlung auf Grund der unmittelbar vorgelegten Unterlagen keine Stellungnahme abgegeben werden könne und dies in der Beurteilung des Senates zu bleiben hätte. Zur Kompetenzverteilung wäre auszuführen, dass nach der Judikatur zwar vorrangig die für die steuerlichen Angelegenheiten zuständige Geschäftsführerin B. haftungsmäßig heranzuziehen gewesen wäre, was jedoch an der mangelnden Greifbarkeit gescheitert wäre. Dies würde jedoch nicht den anderen Geschäftsführer von seiner Überwachungspflicht befreien. Zudem könnten

interne Vereinbarungen hinsichtlich der Geschäftsverteilung nach außen hin gegenüber der Abgabenbehörde keine bindende Wirkung haben.

Der steuerliche Vertreter des Bw. beantragte abschließend die Stattgabe der Berufung und führte aus, dass bei Kompetenzverteilung keine Ausfallshaftung des zweiten Geschäftsführers bestehen würde, da die Haftung des Bw. nicht von der Greifbarkeit von Frau B. abhängen könnte. Der Bw. hätte keinen speziellen Anlass gehabt, eine besondere Überwachungstätigkeit zu entfalten, was auch auf Grund der räumlichen Trennung nicht möglich gewesen wäre. Ursache für den wirtschaftlichen Niedergang wären externe Faktoren gewesen. Auch wäre der Bw. nach Eröffnung des Ausgleichsverfahrens davon ausgegangen, dass der Ausgleichverwalter eine entsprechende qualifizierte Überwachung vornehmen würde, was auch durch die Entrichtung der ersten beiden Ausgleichsquoten für ihn gegeben erschienen wäre.

### ***Über die Berufung wurde 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 eingebbracht werden können.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen 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.*

*Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebensprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens.*

Aus dem Einwand des Bw., dass sich eine Haftung für Säumniszuschläge deshalb nicht ergeben könne, da ein Säumniszuschlag bereits bei nicht vollständiger Entrichtung fällig werden würde, einem Geschäftsführer, der nicht über ausreichende liquide Mittel verfügen würde, aber die anteilmäßige Befriedigung nicht vorgeworfen werden könne, weil ansonsten zur Vermeidung der Haftung ein rechtswidriges Verhalten durch Ungleichbehandlung der übrigen Gläubiger verlangt werde, lässt sich nichts gewinnen, da eine Akzessorietät der Abgabenschulden zu den darauf basierenden Nebenansprüchen besteht. In dem Ausmaß, in dem die zugrunde liegenden Abgaben mangels schuldhafter Pflichtverletzung nicht haftungsverfangen sind, kann daher auch keine Haftungsanspruchnahme für die Säumniszuschläge erfolgen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor,

wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da das am 20. Dezember 1999 eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung der Konkursquote von 7,2339 % am 6. August 2003 beendet wurde (vgl. auch VwGH 17.8.1994, 94/15/0016), da sowohl die im Zuge des Ausgleichsverfahrens erfolgten Zahlungen als auch die Entrichtung der Konkursquote (24. Juli 2003) vor Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides (15. November 2004), somit bereits rückstandsmindernd berücksichtigt wurden, wobei nach diesem Zeitpunkt auch keine sonstigen Zahlungseingänge, die den Haftungsbetrag vermindern könnten, zu verzeichnen waren.

Aus dem Einwand des Bw. hinsichtlich der Malversationen eines Geschäftspartners sowie des aufgrund eines Konkursverfahrens eines Geschäftspartners notwendig gewordenen Ausgleichsverfahrens lässt sich nichts gewinnen, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

*Gemäß § 48 AO können die Rechte der Gläubiger gegen Bürgen oder Mitschuldner des Schuldners sowie gegen Rückgriffsverpflichtete ohne ausdrückliche Zustimmung der Berechtigten durch den Ausgleich nicht beschränkt werden.*

*Durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich wird der Schuldner gemäß § 53 Abs. 1 AO von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen, gleichviel ob sie am Verfahren oder an der Abstimmung über den Ausgleich teilgenommen oder gegen den Ausgleich gestimmt haben.*

*Der Nachlass und die sonstigen Begünstigungen, die der Ausgleich gewährt, werden gemäß Abs. 4 für diejenigen Gläubiger hinfällig, gegenüber welchen der Schuldner mit der Erfüllung des Ausgleichs in Verzug gerät.*

*Gemäß Abs. 5 erstreckt sich die Wirkung des Wiederauflebens jedoch nicht auf Forderungen, die zur Zeit der eingetretenen Säumnis mit dem im Ausgleich festgesetzten Betrage voll befriedigt waren; andere Forderungen sind mit dem Bruchteile als getilgt anzusehen, der dem Verhältnis des bezahlten Betrages zu dem nach dem Ausgleich zu zahlenden Betrage entspricht.*

*Gläubiger, deren Forderungen nur aus Verschulden des Schuldners im Ausgleiche unberücksichtigt geblieben sind, können die Bezahlung ihrer Forderungen gemäß Abs. 6 im vollen Betrage vom Schuldner verlangen.*

Dem Einwand des Bw., dass im Haftungsbescheid nicht ausgewiesen wäre, welche Zahlungen auf welche Abgabenforderungen angerechnet worden wären und wie die Ausgleichsquote verbucht worden wäre, kommt in diesem Zusammenhang keine Berechtigung zu, da die über die Quote hinausgehende Forderung nicht vernichtet, sondern nur der Klagbarkeit und Aufrechenbarkeit gegenüber dem Ausgleichsschuldner beraubt wird und als Naturalobligation weiterbesteht.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049, verstärkter Senat, in Abkehr von seiner früheren Judikaturlinie) stellt ein Ausgleich des Primärschuldners

keinen Grund für die Befreiung des Haftungspflichtigen dar, weshalb die rechtskräftige Bestätigung des Ausgleichs der Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO auch für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegen steht.

Haftungspflichtige müssen nach § 48 AO dem Gläubiger daher weiterhin voll zahlen, da die Rechtswirkungen des § 53 Abs. 1 und 5 AO des (teilweisen) Schulderlasses nur dem Ausgleichsschuldner selbst, nicht aber sonstigen Mitschuldnern, zugute kommen.

Die Verrechnung der am 30. Juni 1999 sowie am 12. August 1999 jeweils in Höhe von S 61.537,29, somit zu insgesamt 10 % (daher einem Viertel der zu zahlenden Quote von 40 %) entrichteten Ausgleichsquote, die nach dem Vorhergesagten somit lediglich die GmbH von der Zahlung eines Viertels der im Ausgleich angemeldeten Forderungen befreite, erfolgte gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag bzw. dem gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungstermin nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten, da für eine aliquote Aufteilung der Quotenzahlungen auf die einzelnen im Ausgleich angemeldeten Abgabenforderungen mangels entsprechender konkursrechtlicher, dem Abgabenrecht vorgehender, Vorschriften keine rechtliche Handhabe besteht.

Dem weiteren Vorbringen des Bw., dass im Falle der Erstellung von Abgabenerklärungen nach Konkurseröffnung diese Verpflichtung ausschließlich dem Masseverwalter obliegen wäre, selbst wenn hievon Vorperioden betroffen wären, muss entgegengehalten werden, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, ob daher eine schuldhafte Pflichtverletzung eintrat, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit maßgebend, somit unabhängig davon, ob und wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

Bestritten wird, ob dem Bw. im Zeitraum ab 1. Jänner 1997 bis zur Konkurseröffnung (20. Dezember 1999) als ehemaligen Geschäftsführer der GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Dabei kommt dem durch die vorgelegte eidestättige Erklärung der zweiten Geschäftsführerin B.B. sowie der Zeugenaussagen glaubhaft gemachten Einwand des Bw., dass eine Kompetenzverteilung in der Art bestanden hätte, dass ausschließlich Frau B. für die kaufmännische Leitung der Gesellschaft, insbesondere für die Belange des Rechnungswesens und des Überweisungsverkehrs mit den Abgabenbehörden zuständig gewesen wäre, der Bw. hingegen lediglich die technische Leitung samt Außendienst und Kundenbetreuung innegehabt hätte, grundsätzlich Bedeutung zu, da die Inanspruchnahme von Gesamtschuldnern im Abgabenrecht nicht im Belieben des Gläubigers steht, sondern im unter

---

Berücksichtigung des Ausmaßes der Verantwortlichkeit des einzelnen Gesamtschuldners zu begründenden Ermessen liegt.

Daher darf sich eine Abgabenbehörde nicht ohne sachgerechten Grund an die Person halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte (VwGH 3.10.1996, 95/16/0068). Auch wenn vertragliche Vereinbarungen zwischen Gesamtschuldnern die Abgabepflicht eines Gesamtschuldners nicht ausschließen können (VwGH 24.11.1994, 89/16/0050), ist doch dieses Innenverhältnis für die Ermessensübung von Bedeutung.

Entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters des Bw., dass bei Vorliegen einer Kompetenzverteilung keine "Ausfallhaftung" des zweiten Geschäftsführers bestehen würde, bleibt aber nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung bei dem anderen Gesamtschuldner für die Inanspruchnahme des verbleibenden Gesamtschuldners kein Spielraum für die Ermessensübung (VwGH 26.6.1997, 96/16/0197). Da B.B. zur Haftung nicht herangezogen werden kann, da sie laut zentralem Melderegister mit 21. Juni 2002 ihren bisherigen Wohnsitz ohne Bekanntgabe eines neuen Wohnsitzes abmeldete und sowohl der Bw. als auch der für die Belange der Gesellschaft früher betraute Steuerberater keine Auskünfte über ihren derzeitigen Aufenthalt geben konnten, war daher eine Inanspruchnahme des Bw. grundsätzlich zulässig.

Es war daher zu untersuchen, ob dem Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen war.

Folgt man dem Vorbringen des Bw. hinsichtlich der Kompetenzverteilung, dann wirkt sich diese Geschäftsverteilung, wobei zwischen mehreren vertretungsbefugten Personen eine Aufgabenteilung besteht, auf die Verantwortlichkeit der einzelnen Geschäftsführer aus. Jeder Vertreter trägt dann zunächst lediglich für sein ihm zugewiesenes Arbeitsgebiet die volle Verantwortung. Eine Arbeitsaufteilung bewirkt jedoch, selbst bei großer Spezialisierung, nicht, dass ein Geschäftsführer sich nur noch auf sein eigenes Arbeitsgebiet beschränken darf und sich um die Tätigkeit der anderen Geschäftsführer nicht mehr zu kümmern braucht (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

Allerdings besteht eine Pflicht zur allgemeinen Beaufsichtigung (Überwachung) des mit den steuerlichen Angelegenheiten befassten Geschäftsführers - im Gegensatz zur Rechtslage bei Übertragung der steuerlichen Agenden an einen Dritten, wonach ein Geschäftsführer die Tätigkeit der mit Steuerangelegenheiten betrauten Personen in solchen zeitlichen Abständen zu überwachen hat, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben (VwGH 22.2.1993, 91/15/0065) - lediglich im Falle eines konkreten und begründeten Verdachtes, dass im Arbeitsbereich eines anderen Geschäftsführers Missstände vorliegen. Diesfalls muss der Vertreter sich einschalten, um nicht selbst ersatzpflichtig zu werden (VwGH 25.9.1992, 91/17/0134).

Von den jedem Geschäftsführer obliegenden, gesetzlich zwingenden Pflichten kann eine Geschäftsverteilung freilich niemals befreien. Hierher gehört unter anderem die Pflicht der Geschäftsführer, für die Führung der erforderlichen Bücher der Gesellschaft Sorge zu tragen. Die Geschäftsverteilung kann aber auch in diesem Fall einen Geschäftsführer exkulpieren, wenn er nach den Umständen des Falles sich auf die ordnungsgemäße Buchführung seitens des hiefür zuständigen Geschäftsführers bzw. deren Veranlassung und Überwachung verlassen durfte und die wahre Lage nicht kannte. Allerdings sind an die Überwachungspflicht des Geschäftsführers, die die Erfüllung der erwähnten gesetzlich zwingenden Pflichten gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft gewährleisten soll, diesbezüglich besonders strenge Anforderungen zu stellen (VwGH 26.1.1982, 81/14/0083, 81/14/0169).

Aufgrund der glaubhaften Aussagen des Bw. sowie der zeugenschaftlichen Aussagen des Ausgleichs- bzw. Masseverwalters und des Steuerberaters, dass der Bw. weder in abgaberechtliche Belange involviert gewesen wäre noch von den Malversationen hinsichtlich der betriebenen Exekution sowie der angedrohten Versteigerung der gepfändeten Gegenstände Kenntnis gehabt hätte, hatte er nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates auch keinen Anlass gehabt, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung durch Frau B. , die auch durch die beiden Zeugen bestätigt werden konnten, zu zweifeln.

Da somit kein konkreter und begründeter Verdacht von Missständen vorlag, konnte der Bw. mangels Bestehens einer Überwachungsverpflichtung auch keine Pflichtverletzung begehen.

Darüber hinaus war festzustellen, dass eine Pflichtverletzung auch im Hinblick auf das Gebot der Gleichbehandlung der Gläubiger, wonach die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter als andere Verbindlichkeiten behandelt werden dürfen, aufgrund der vorgelegten Aufstellungen, aus denen sich sogar eine Bevorzugung des Abgabengläubigers ergibt, nicht vorliegt.

Obgleich für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer aber Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz gelten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat, kann aufgrund der bereits ausgeführten mangelnden Pflichtverletzung auch diesfalls keine Haftung des Bw. bestehen.

Da die gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO somit nicht vorliegen, erfolgte die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Juni 2005