



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MV, vom 28. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 27. Dezember 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 22. Juli 2009 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

GG wird für nachstehende Abgaben zur Haftung herangezogen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in Euro
12/2005	Umsatzsteuer	15.466,00
1-3/2006	Körperschaftsteuer	349,60
4-6/2006	Körperschaftsteuer	349,60
7-9/2006	Körperschaftsteuer	349,60
10-12/2006	Körperschaftsteuer	349,60
Summe		16.864,40

### Entscheidungsgründe

GG (kurz GG) war laut Firmenbuch in der Zeit vom 28. Juni 2003 (Gründungsdatum) bis zum 12. Februar 2009 (Löschungsdatum) alleiniger Geschäftsführer der GmbH (kurz GmbH). Gleichzeitig hielt er 50 % der Gesellschaftsanteile.

---

Über das Vermögen der GmbH wurde am 27. November 2007 der Konkurs eröffnet und wurde die GmbH mit Eintragung vom 12. Februar 2009 von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht. Der Konkurs wurde mit Beschluss des Insolvenzgerichtes vom 16. Jänner 2009 gemäß § 139 KO aufgehoben.

Über das Vermögen des GG wurde mit Beschluss vom 27. November 2007 ebenfalls der Konkurs eröffnet.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 27. Dezember 2007 wurde GG für unberichtigte Abgabenschulden der GmbH in Höhe von insgesamt 18.727,46 Euro zur Haftung herangezogen. Es handelt sich dabei um nachstehende Abgabenschuldigkeiten.

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in Euro
12/2005	Umsatzsteuer	15.466,00
1-3/2006	Körperschaftsteuer	349,60
4-6/2006	Körperschaftsteuer	349,60
7-9/2006	Körperschaftsteuer	349,60
10-12/2006	Körperschaftsteuer	349,60
1-3/2007	Körperschaftsteuer	349,60
4-6/2007	Körperschaftsteuer	349,60
7-9/2007	Körperschaftsteuer	349,60
10-12/2007	Körperschaftsteuer	349,60
2006	Säumniszuschlag	309,34
2006	Säumniszuschlag	154,66
Summe		18.727,46

Gegen diesen Bescheid brachte der Masseverwalter (=MV) im Konkurs über das Vermögen des GG mit Eingabe vom 28. Jänner 2008 Berufung ein. In der Berufung führte er aus, dass der Gemeinschuldner GG seine abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer der GmbH nicht verletzt habe. Er habe nämlich im Hinblick auf die Abgabenschulden der GmbH den Gleichbehandlungsgrundsatz nicht verletzt. Er habe den Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt als die übrigen Gläubiger. Es seien nicht ausreichend Mittel zur Entrichtung der fälligen Abgabenschuldigkeiten vorhanden gewesen. Der Fiskus sei gegenüber den anderen Gläubigern nicht bevorzugt zu behandeln, sondern seien alle Gläubiger gleichzeitig zu befriedigen. Die GmbH habe zumindest seit 2006, abgesehen von kleineren Zahlungen in Höhe von rund 5.000,00 Euro, die er als MV großteils erfolgreich angefochten habe (wobei die Mittel für diese Zahlungen soweit ersichtlich, nicht von der Gesellschaft stammten) ihre Verbindlichkeiten nicht mehr befriedigt. Aus den Forderungsanmeldungen im Konkurs der GmbH bestünden offene Forderungen aus dem Jahr 2004. Dies indiziere, dass GG als Vertreter der GmbH sämtliche Gläubiger gleich behandelt habe, indem er sämtlichen Gläubigern, abgesehen von den erwähnten Kleinbeträgen, nichts bezahlt habe. GG habe daher den Gleichbehandlungsgrundsatz nicht verletzt und hafte daher nicht als Vertreter.

Im Übrigen stamme der Hauptteil der haftungsgegenständlichen Abgaben in Höhe von 18.727,46 Euro aus der Umsatzsteuer 12/2005. Diese Steuer betreffe eine Rechnung an die KEG (kurz KEG) vom 1. Dezember 2005. Nach Darstellung des Gemeinschuldners GG sei vereinbart gewesen, die geschuldete Umsatzsteuer durch Überrechnung der daraus

resultierenden Umsatzsteuergutschrift vom Abgabenkonto der Rechnungsempfängerin zu begleichen. Die Rechnungsempfängerin habe aber die erforderlichen Schritte vereinbarungswidrig unterlassen, weshalb die Entrichtung unterblieb. Das Nichteinhalten von Zusagen des Geschäftspartners könne aber dem Gemeinschuldner nicht angelastet werden.

Das Finanzamt forderte in der Folge den MV auf, eine Aufstellung der vorhandenen Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben bis zur Konkursöffnung vorzulegen. Weiters erging die Frage, ob hinsichtlich der Rechnung an die KEG der gesamte Betrag vereinnahmt wurde.

Der MV legte in der Folge eine Stellungnahme des GG vor. Darin gab dieser nochmals **dezidiert** an, dass er als Geschäftsführer der GmbH hinsichtlich der genannten Rechnung an die KEG **lediglich den Nettobetrag** erhalten habe.

Seit dem 15. Februar 2006 habe die GmbH über keine nennenswerten liquiden Mittel mehr verfügt. Die Eingänge auf den Konten seien Privateinlagen des GG. Damit sei bspw. die Handyrechnung bezahlt worden, für welche ein Abbuchungsauftrag gelaufen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2008 wies das Finanzamt die Berufung ab.

Es führt darin aus, dass auch vom MV vorgebracht wurde, dass zumindest kleinere Zahlungen im Haftungszeitraum von der GmbH entrichtet worden seien. Dies gehe auch aus der vom MV behaupteten erfolgreichen Anfechtung der in diesem Zeitraum geleisteten Zahlungen hervor. Da der Vertreter trotz qualifizierter Mitwirkungspflicht nur pauschal das Fehlen der erforderlichen Mittel behauptete, sei die Haftung für den gesamten Betrag und nicht bloß anteilig auszusprechen.

Was die Umsatzsteuer 12/2005 in Höhe von 19.333,00 Euro, resultierend aus der Rechnung an die KEG, betreffe, so werde ausgeführt, dass diese auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung festgesetzt worden sei. Es sei unmaßgeblich, ob diese tatsächlich vereinnahmt wurde. Die Steuer werde schon auf Grund der Rechnung geschuldet. Im Übrigen habe die GmbH den in Rechnung gestellten Betrag erhalten. Es sei außerdem zu bedenken, dass GG als Vertreter der GmbH pflichtwidrig die geschuldete Umsatzsteuer 12/2005 gegenüber dem Finanzamt nicht erklärt hat.

In der Folge stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Der unabhängige Finanzsenat gab dem MV mit Vorhalt vom 13. März 2008 bekannt, dass laut vorliegender Rechnung vom 1. Dezember 2005 an die KEG über 116.000,00 Euro brutto kein Hinweis auf eine vereinbarte Überrechnung zu entnehmen ist. Die Rechnung beinhaltet

---

entgegen dem Berufungsvorbringen keine Vereinbarung über die Überrechnung der geschuldeten Umsatzsteuer.

Der Bruttobetrag von 116.000,00 Euro wurde vielmehr laut Kassenbeleg vom *2. Dezember 2005* bar vereinnahmt. Da dies eindeutig dem mit Eingabe vom 17. März 2008 beim Finanzamt eingereichten Aktenvermerk, wonach die KEG nur den Nettobetrag bezahlt habe, widerspreche, wurde um Aufklärung gebeten. Weiters wurde gebeten, die Verwendung des vereinnahmten Bruttobetrages von 116.000,00 Euro detailliert nachzuweisen.

Mit *Vorhaltbeantwortung vom 21. April 2009* teilte der MV dem unabhängigen Finanzsenat wiederum mit, dass ihm der Gemeinschuldner versichert habe, dass entgegen dem Kassabeleg vom 2. Dezember 2005 die GmbH den Betrag von 116.000,00 Euro ***zur Gänze nicht vereinnahmt*** habe.

Mit Beschluss vom 27. November 2007 wurde über das Vermögen der GmbH Konkurs verhängt. Die angemeldeten Forderungen im Konkurs der GmbH betragen insgesamt 61.345,33 Euro, darin enthalten die Umsatzsteuer 12/2005 in Höhe von 21.884,09 Euro, welche bescheidmäßig festgesetzt worden war. Sämtliche dieser Forderungen wurden ***unbedingt anerkannt***. Der MV der GmbH und des GG sind ident.

Der Konkurs über das Vermögen der GmbH wurde mit Beschluss vom 14. November 2008 eingestellt. Die Konkursgläubiger wurden mit 0,9 % ihrer Forderungen bedient.

Laut den vom MV vorgelegten Kontoauszügen für *Jänner bis Oktober 2007* befanden sich auf dem Bankkonto durchwegs kleine Minusbeträge, die Belastungen betreffen größtenteils Kontoführungsspesen.

Mit Schreiben vom 6. Mai 2009 forderte der unabhängige Finanzsenat den MV ua. auf, die Kontoauszüge der GmbH vom *1. November 2005 bis einschließlich 31. Dezember 2006* vorzulegen. Laut Eingabe des MV vom 19. Juni 2009 gab dieser bekannt, dass ihm die angeforderten Kontoauszüge trotz intensiver Suche nicht mehr vorlägen.

Die GmbH hat für den Zeitraum 12/2005 keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben. Die Umsatzsteuer 12/2005 wurde im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der GmbH, ABNr. 125045/05, festgesetzt. Laut Niederschrift vom 14. März 2007 wurde festgestellt, dass die aus der gegenständlichen Rechnung an die KEG vom 1. Dezember 2005 über einen Bruttobetrag von 116.000,00 Euro geschuldete Umsatzsteuer 19.333,33 Euro beträgt und diese auch geschuldet wird. Die Umsatzsteuer 12/2005 wurde in der Folge am 22. März 2007 bescheidmäßig festgesetzt. Einwendungen, dass die GmbH das Entgelt aus dieser Rechnung ***nicht erhalten hätten*** wurden im Prüfungsverfahren ***nicht*** vorgebracht. Die Niederschrift

---

wurde von GG als Vertreter der GmbH persönlich unterfertigt. Diese Festsetzung der Umsatzsteuer 12/2005 wurde in der Folge seitens der GmbH auch **nicht bekämpft**.

In der am 22. Juli 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom MV ergänzend ausgeführt, dass das Unterlassen der Mitwirkung des Gemeinschuldners seines Erachtens nicht zu Lasten der übrigen Gläubiger im Konkurs gehen könne. Er habe jedenfalls keinen Eingang der 116.000,00 Euro in den Konkursunterlagen gefunden.

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg. cit. 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 hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. etwa das Erkenntnis vom 23. November 2004, 2001/15/0108).

Die in § 80 BAO dem Vertreter auferlegten Pflichten umfassen auch die rechtzeitige Entrichtung der für die Gesellschaft anfallenden Abgaben.

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 gewesen ist. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann zur Gänze, 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 bzw. in welchem Ausmaß der Abgabengläubiger bei einer anteiligen Begleichung der Verbindlichkeiten Befriedigung erlangt hätte (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. April 2005, 2004/14/0030).

Zu prüfen ist somit, ob GG im Zusammenhang mit der Nichtentrichtung der noch erörterungsgegenständlichen Haftungsabgaben schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten als Vertreter der primärschuldnerischen Gesellschaft vorzuwerfen sind, und wenn ja, ob diese Pflichtverletzungen für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH kausal waren.

Für das Verschulden im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO reicht bereits leichte Fahrlässigkeit des Vertreters aus. Die Judikatur nimmt ein solches Verschulden schon dann an, wenn der Vertreter im Sinne des § 80 BAO im Haftungsverfahren keine Gründe nennt, weshalb es ihm ohne sein Verschulden unmöglich gewesen wäre, Gesellschaftsabgaben bei Fälligkeit zu entrichten. Ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu §§ 9, 80 BAO folgend ist es nämlich Aufgabe des Geschäftsführers, die Gründe darzutun, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (ua. VwGH 22.2.2001, 2000/15/0227; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149).

Im Haftungsverfahren trifft den Vertreter also eine erhöhte Mitwirkungspflicht, vor allem liegt bei ihm die Behauptungs- und Beweislast im Hinblick auf das Nichtvorliegen eines Verschuldens im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO. Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht darf allerdings nicht überspannt werden, und bedeutet nicht, dass die Abgabenbehörde damit jeglicher Ermittlungspflicht entbunden wäre. Entspricht der Vertreter nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptungen und Beweisanboten zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und (weitere) Beweise vom Vertreter abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen und -beweise zu treffen (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149).

Im Berufungsfall ist sowohl unbestritten, dass GG Geschäftsführer der GmbH war, als auch, dass die Abgaben, für welche er zur Haftung herangezogen wurde, bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Unstrittig ist auch, dass die Fälligkeitszeitpunkte der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten vor der Konkursöffnung über das Vermögen der GmbH liegen.

Der MV konnte zumindest für den Zeitraum 2006 das Ausmaß der vorhandenen Mittel bzw. deren gänzliches Fehlen zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten nicht nachweisen. Es konnten für diesen Zeitraum weder die angeforderten Kontoauszüge noch sonst irgendwelche Beweise für das gänzliche Fehlen von Mitteln vorgelegt werden. Seitens des GG wurde lediglich vorgebracht, dass die GmbH zu den Fälligkeitszeitpunkten über keine Mittel verfügt habe und ihn durch die Nichtentrichtung der Abgaben keine die Haftung auslösende Pflichtverletzung treffe. Da keinerlei Zahlungen geleistet worden seien, habe auch keine Benachteiligung des Abgabengläubigers stattgefunden. Im Übrigen seien im Konkurs der GmbH auch Forderungen aus dem Jahr 2004 angemeldet worden.

---

Durch den Umstand, dass die GmbH noch offene Verbindlichkeiten aus dem Jahr 2004 hatte, ist jedoch nicht bewiesen, dass die GmbH zu den jeweiligen Fälligkeiten der strittigen Abgabenverbindlichkeiten keinerlei Mittel zur Verfügung hatte.

Der MV bringt weiters vor, die GmbH habe im Haftungszeitraum insgesamt nur Zahlungen in Gesamthöhe von ca. 5.000,00 Euro geleistet, welche größtenteils erfolgreich angefochten worden seien.

Auch mit dieser Behauptung ist der Bw. der Nachweis nicht gelungen, dass der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt wurde. Damit ist nur erwiesen, dass die GmbH auch nicht anteilig, im Ausmaß –wenn auch nur gering- vorhandener Mittel Zahlungen an den Fiskus leistete, andere Gläubiger aber sehr wohl bedachte.

GG behauptete im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung im März 2007 nicht, dass das Entgelt aus der Rechnung vom 1. Dezember 2005 nicht zugeflossen sei. Die Festsetzung der Umsatzsteuer 12/2005 wurde in der Folge auch nicht bekämpft. Eine etwaige Rechnungsberichtigung erfolgte ebenfalls nicht.

Diese festgesetzte Umsatzsteuerschuld wurde im Übrigen auch im Konkurs der GmbH vom Masseverwalter nicht angefochten und als richtig anerkannt.

Im Berufungsverfahren brachte GG zweimal dezidiert vor, dass er nur das Nettoentgelt erhalten habe. Hinsichtlich der geschuldeten Umsatzsteuer sei die Überrechnung vom Abgabenkonto der KEG vereinbart worden. Zum einen ist der Rechnung nichts über die vereinbarte Überrechnung zu entnehmen, zum anderen hat GG am 2. Dezember 2005 den vollen Erhalt des Bruttbetrages von 116.000,00 Euro am Kassenbeleg bestätigt. Die nunmehrige Behauptung, der GmbH sei das Entgelt aus der Rechnung vom 1. Dezember 2005 nie zugeflossen, steht im krassen Widerspruch zum bisherigen Berufungsvorbringen.

Auf Grund des vorliegenden Kassenbeleges vom 2. Dezember 2005 ist es für den erkennenden Senat erwiesen, dass die GmbH das an die KEG in Rechnung gestellte Entgelt in Höhe von 116.000,00 Euro am 2. Dezember 2005 vereinnahmt hat. Der Zufluss dieses Betrages wurde von GG persönlich am Kassenbeleg quittiert. Auch das unangefochtene Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung belegt den Zufluss des Entgeltes.

Die Verantwortung des GG im Berufungsverfahren überzeugt nicht. Sie ist in sich widersprüchlich und unschlüssig und steht auch im augenscheinlichen Widerspruch zu den vorliegenden Fakten.

Aus den dargelegten Gründen ist es unglaublich, dass das Entgelt laut Rechnung vom 1. Dezember 2005 an die KEG nur als Nettoentgelt respektive gar nicht zugeflossen ist.

Nach Ansicht des erkennenden Senates sind der GmbH am 2. Dezember 2005 116.000,00 Euro in bar zugeflossen. Für welche Zwecke diese Mittel verwendet wurden, konnte nicht nachgewiesen werden.

Die Umsatzsteuer 12/2005 wurde mit Bescheid vom 10. April 2007 festgesetzt und war diese bereits am 15. Februar 2006 fällig. Die haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuervorauszahlungen der Quartale 1-4 2006 waren jeweils vor dem 31. Dezember 2006 fällig. Es konnte nicht nachgewiesen werden, dass die GmbH zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten über keine bzw. keine ausreichenden Mittel zur Entrichtung dieser Abgabenschuldigkeiten verfügte und auch anderen Gläubigern keine Zahlungen zugeflossen sind. In der Berufung wird ganz allgemein ohne Nachweis behauptet, dass die GmbH zumindest seit 2006 keine Verbindlichkeiten befriedigte. Über Aufforderung des Finanzamtes (Vorhalt vom 3. März 2008) eine Aufstellung der vorhandenen Mittel zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt seit dem 15. Februar 2006 bis zur Konkurseröffnung vorzulegen, wurden lediglich Kontoauszüge ab Jänner 2007 beigebracht.

Bei Selbstbemessungsabgaben wie der Umsatzsteuervorauszahlung 12/2005 ist zu beachten, dass nicht der Zeitpunkt einer allenfalls später erfolgten bescheidmäßigen Festsetzung, sondern jener maßgebend ist, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (VwGH 18.12.1997, 96/15/0269). Die bescheidmäßig festgelegte Zahlungsfrist 30. April 2007 ist daher für den Nachweis der Gleichbehandlung nicht maßgeblich.

Die Umsatzsteuer 12/2005 in der haftungsgegenständlichen Höhe und die bis 31. Dezember 2006 fälligen gewesenen haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuervorauszahlungen der Quartale 1-4/2006 wurden unbestritten nicht entrichtet und sind uneinbringlich. Der GG als verantwortlicher Vertreter der Bw. konnte weder das Fehlen ausreichender Mittel zur Entrichtung an den jeweiligen Fälligkeitstagen, noch die Gleichbehandlung des Abgabengläubigers mit den übrigen Gläubigern nachweisen.

Damit steht das Verschulden des GG im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO bereits fest. GG konnte nicht nachweisen, dass es ihm unmöglich gewesen wäre, Gesellschaftsabgaben bei Fälligkeit zu entrichten. Es ist daher eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO anzunehmen.

Dazu kommt noch, dass der GG als verantwortlicher Vertreter der GmbH für den Monat 12/2005 keine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt einbrachte. Das Finanzamt konnte daher in Unkenntnis der geschuldeten Umsatzsteuer auch keine Einbringungsschritte setzen. Auch darin ist ein schuldhaftes, pflichtwidriges Verhalten, das zur Uneinbringlichkeit der Abgabe führte, zu erblicken.

---

Geht die Abgabenbehörde von der Ansicht aus, dass die vom Haftenden zu seiner Entlastung vorgelegten Unterlagen ungeeignet, unzureichend und/oder unrichtig sind, und der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung damit für den Haftungszeitraum nicht erbracht ist, hat sie ihre Bedenken dem Haftenden vorzuhalten und ihn aufzufordern, seine Darstellungen zu präzisieren (VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149).

Im Sinne dieser Rechtsprechung wurde der MV im Berufungsverfahren (auch in der Berufungsvorentscheidung, welche Vorhaltscharakter hat) darauf hingewiesen, dass dem Vertreter der Nachweis obliegt, bezogen auf jeden einzelnen Fälligkeitstag der unter das Gleichbehandlungsgebot fallenden Haftungsabgaben den Mittelbestand bei der GmbH und die Mittelverwendung bekannt zu geben, und dabei die für den Haftungszeitraum behauptete anteilmäßige Befriedigung der Gesellschaftsgläubiger nachzuweisen.

Der für eine Haftungsbefreiung erforderlichen Nachweis der Gleichbehandlung aller Gesellschaftsschulden durch den GG wurde nicht erbracht (siehe auch VwGH 26.11.2002, 2000/15/0081). Im Übrigen wurde trotz der Vereinnahmung von 116.000,00 Euro am 2. Dezember 2005 nicht dokumentiert und nicht glaubwürdig dargestellt, dass der GmbH am 15. Februar 2006 keine Mittel zur Entrichtung der geschuldeten Umsatzsteuer zur Verfügung standen, bzw. dass zumindest eine Gleichbehandlung der Gläubiger stattgefunden hat. Auch Bankbelege für den Haftungszeitraum 2006 konnten nicht vorgelegt werden.

Seitens des MV wurde behauptet, dass im Haftungszeitraum kleinere Beträge in Höhe von rund 5.000,00 Euro entrichtet worden seien. Eine genaue Darstellung dieser Zahlungen (Zahlungszweck, Höhe der Einzelbeträge, Zahlungszeitpunkt) und eine Gegenüberstellung mit den fälligen Abgabenschuldigkeiten im Haftungszeitraum zum Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger wurde trotz Aufforderung ebenfalls nicht vorgelegt.

Ob die Gesellschaft im Haftungszeitraum auch Barzahlungen getätigt hat, und falls ja, in welchem Ausmaß solche erfolgt sind, geht aus den vorgelegten Unterlagen auch nicht hervor. Dies ist schon im Hinblick darauf bedeutsam, da nach der Aktenlage das Entgelt für die Rechnung vom 1. Dezember 2005 am 2. Dezember 2005 von der KEG bar vereinnahmt wurde.

Hat der Geschäftsführer abgabenrechtliche Pflichten durch Nichtbeachtung der Gleichbehandlungspflicht schulhaft verletzt, erfährt er nur dann eine Einschränkung seiner Haftung, wenn er nachweist, welcher Abgabenbetrag auch bei gleichmäßiger Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre. Wird dieser Nachweis erbracht, haftet er nur für die Differenz zwischen diesem Betrag und der tatsächlich erfolgten Zahlung (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149). Da im gegenständlichen Haftungsverfahren die Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeiten der in den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten der

---

(Haftungs)Abgaben zur Verfügung gestandenen Gesellschaftsmittel unterblieben und auch nicht nachgewiesen worden ist, welche Beträge an den Abgabengläubiger im Falle pflichtgemäßer anteilmäßiger Befriedigung aller Gesellschaftsgläubiger zu entrichten gewesen wären, kommt im Berufungsfall hinsichtlich der unter das Gleichbehandlungsgebot fallenden Abgabenrückstände der GmbH daher auch eine Haftungsbeschränkung nicht in Betracht (VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030; 16.9.2003, 2003/14/0040; VwGH 26.11.2002, 2000/15/0081; VwGH 19.11.1998, 97/15/0115).

Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, verletzt, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Da laut den vorgelegten Bankauszügen im Kalenderjahr 2007 keine ausreichenden Mittel für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben vorhanden waren, wird eine schuldhafte Pflichtverletzung des GG für diesen Zeitraum ausgeschlossen.

Die Haftung wird daher auf die Umsatzsteuer 12/2005 und die Körperschaftsteuervorauszahlungen der Quartale 1-4/2006 eingeschränkt.

Die Geltendmachung der Haftung steht im Ermessen der Abgabenbehörde. Ermessensentscheidungen müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind sie nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO). Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit "das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben".

Unter Abwägung all dieser Kriterien kommt die Berufungsbehörde zum Ergebnis, dass im Berufungsfall den Zweckmäßigkeitsgründen Vorrang gegenüber dem berechtigten Parteiinteresse, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, einzuräumen ist. Dies schon deswegen, weil auf Grund des Alters des GG (geboren am 10. März 1969) mit der Einbringlichkeit der geschuldeten Abgaben durchaus zu rechnen ist. Zum anderen auch deshalb, weil GG durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2005 ein Verhalten gesetzt hat, das dem Fiskus rechtzeitige Einbringungsmöglichkeiten verwehrt hat.

Das Vorbringen des MV in der mündlichen Verhandlung, dass die Heranziehung des Bw. zur Haftung gegenüber den Konkursgläubigern des GG unbillig sei, ist für die Ermessensübung deshalb nicht beachtlich, da etwaige Billigkeitsgründe in der Person des Haftenden liegen müssen. Interessen Dritter können nicht berücksichtigt werden.

---

GG wurde daher zu Recht aus den angeführten Entscheidungsgründen gemäß §§ 9, 80 BAO zur Haftung für die im obigen Bescheidspruch dargestellten Abgabenrückstände der GmbH herangezogen.

Graz, am 22. Juli 2009