



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch RA Mag. Johannes Götsch, 6020 Innsbruck, Kaiser-Josefstraße 13, vom 14. Mai 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 16. April 2002 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftung wird wie folgt eingeschränkt:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
2000	Umsatzsteuer	22.644,84 €
2001	Säumniszuschlag	665,11 €
1-3/2002	Körperschaftsteuer	437,00 €
2002	Eintreibungsgebühren	318,69 €
1/2002	Umsatzsteuer	24,51 €
Summe		24.090,15 €

Entscheidungsgründe

1.) Der Berufungswerber (Bw.) war seit dem Jahr 1977 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der X. GmbH, die das Bauträger- und Immobiliengewerbe ausübte. Zusätzlich war der Bw. in diesen Geschäftsbereichen (bis Ende 2004) als Einzelunternehmer tätig. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 13. 1. 2005 wurde die Firmenbezeichnung der X. GmbH auf Y. GmbH geändert (im Folgenden kurz: GmbH).

Mit Kaufvertrag vom 28. 10. 1994 erwarb die GmbH eine Liegenschaft in W., auf der sich zum damaligen Zeitpunkt ein Hotelbetrieb befand. In der Folge wurde das Hotel zu einem Wohn- und Geschäftshaus umgebaut, nach dessen Fertigstellung die darin enthaltenen Wohnungseigentumseinheiten verkauft wurden. Einige Wohnungen wurden bis zur Veräußerung vermietet.

Am 21. 6. 2005 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet. Am 14. 11. 2005 wurde der Konkurs mangels Vermögens gemäß § 166 KO aufgehoben; auf die Konkursgläubiger entfiel keine Quote.

2.) Mit Haftungsbescheid vom 16. 4. 2002 nahm das Finanzamt den Bw. zur Vertreterhaftung gemäß §§ 9 und 80 BAO für folgende Abgabenschulden der GmbH im Gesamtbetrag von 32.585,05 € in Anspruch:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
2000	Umsatzsteuer	31.139,74 €
2001	Säumniszuschlag	665,11 €
1-3/2002	Körperschaftsteuer	437 €
2002	Eintreibungsgebühren	318,69 €
1/2002	Umsatzsteuer	24,51 €

Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass der Bw. als Geschäftsführer der GmbH gemäß § 80 Abs. 1 BAO zur Abgabenentrichtung verpflichtet gewesen sei. Nach der Aktenlage müsse bis zum Beweis des Gegenteils von einer schuldhafte Verletzung der Abgabenzahlungspflicht ausgegangen werden. Weiters wies das Finanzamt auf die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der erstschuldnerischen GmbH hin.

3.) In der dagegen fristgerecht erhobenen Berufung bestritt der rechtsanwaltliche Vertreter ein Verschulden des Bw. am Abgabenausfall, indem er vorbrachte, die Abgaben hätten nicht entrichtet werden können, weil die GmbH nicht über die erforderlichen Mittel verfügt habe. Die GmbH habe beim Erwerb der Liegenschaft in W. die hierauf lastenden Pfandrechte zu gunsten der A-Bank (vormals L-Bank) in Höhe von 7.150.000 S übernommen, welche im Jahr 2000 auf 3.500.000 S eingeschränkt worden seien. Laut Pfandbestellungsverträgen vom 4. 2. 1998 und 12. 2. 1998 sei die Liegenschaft mit zwei weiteren Höchstbetragshypotheken in Höhe von 13 Millionen S bzw. 14,3 Millionen S zugunsten der T-Bank belastet worden.

Die GmbH habe den nach dem Umbau des Hotels noch nicht verkauften restlichen Wohnungsbestand vermietet und die hierauf entfallende Umsatzsteuer ordnungsgemäß abgeführt. Unter

dem Druck der Gläubigerbanken sei die GmbH zu weiteren Wohnungsverkäufen gezwungen gewesen. Dabei hätten die Gläubigerbanken die zur Teillösung im Grundbuch erforderlichen Freistellungserklärungen nur gegen Überweisung des gesamten Kaufpreises für die jeweils veräußerte Wohnungseigentumseinheit erteilt. Da diese Vorgangsweise der Banken für den Bw. unabwendbar gewesen sei, könne aus seiner Mitwirkung an Wohnungsverkäufen, die zur Umsatzsteuerschuld für 2000 geführt hätten, kein haftungsrelevantes Verschulden am Abgabenausfall abgeleitet werden.

Der Bw. sei aus haftungsrechtlicher Sicht nicht verpflichtet gewesen, einen Konkursantrag zu stellen oder das Entstehen von Abgabenschulden bei der GmbH etwa durch Betriebseinstellung zu vermeiden. Dem Bw. könne auch kein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz angelastet werden, weil es sich bei den Bankverbindlichkeiten nicht um neu eingegangene Verbindlichkeiten gehandelt habe. Da die Verkaufserlöse nicht "direkt" an die GmbH geflossen seien, sei diese außer Stande gewesen, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten zu begleichen.

Zum Beweis für dieses Vorbringen waren der Berufung folgende Unterlagen angeschlossen:
Grundbuchsatz vom 15. 5. 2002 betreffend die Liegenschaft in W.;
Schreiben der A-Bank vom 10. 3. 1999, 8. 9. 1999, 8. 2. 2000, 14. 9. 2000, 13. 3. 2001 an den vormaligen anwaltlichen Vertreter der GmbH;
Schreiben der T-Bank vom 14. 3. 2000, 23. 7. 2001, 10. 8. 2001, 20. 2. 2002, 13. 3. 2002 an den vormaligen anwaltlichen Vertreter der GmbH.

Aus dieser Korrespondenz geht hervor, dass die Gläubigerbanken in die Pfandfreistellung von in den Jahren 1999 bis 2002 verkauften Wohnungseigentumseinheiten nur unter der Bedingung einwilligten, dass die Erlöse aus den Wohnungsverkäufen auf bei diesen Banken geführte Kreditkonten überwiesen wurden. Weiters ist ersichtlich, dass die Kreditkonten bei der T-Bank zu Konto Nr. 99999999 und Nr. 00000000 nicht auf die GmbH, sondern auf den Namen des Bw. lauteten.

4.) Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15. 1. 2003 keine Folge. Begründend führte es dazu aus, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein GmbH-Geschäftsführer für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann hafte, wenn die Mittel, die zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiefür nicht ausgereicht hätten, es sei denn, der Vertreter erbringe den Nachweis, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet – die Abgabenschuldigkeiten somit im Verhältnis nicht schlechter als andere Verbindlichkeiten behandelt – habe. Der Umstand, dass die Einnahmen aus den Wohnungsverkäufen zur Gänze an die Banken geflossen seien, habe zu einer Benachteiligung des Abgabengläu-

bigers geführt. Der Bw. habe gegen den Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung verstoßen, weil er mit den Verkaufserlösen nicht alle Gläubiger anteilig befriedigt habe. Dabei spielt es weder eine Rolle, ob es sich bei den Bankverbindlichkeiten um ältere oder neu eingegangene Verbindlichkeiten gehandelt habe, noch käme es darauf an, ob die finanziellen Mittel "direkt geflossen" seien oder nicht. Entscheidend sei vielmehr, dass der Abgabengläubiger (so wie andere Gläubiger) von der Verteilung der an die Bank abgeführten Mittel ausgeschlossen worden sei.

5.) Der Vorlageantrag vom 19. 2. 2003 richtet sich dagegen, dass die Verwendung der aus den Wohnungsverkäufen erzielten Erlöse zur Begleichung pfandrechtlich gesicherter Bankschulden einen Verstoß gegen den Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung darstelle. Die Gläubigerbanken hätten über entsprechende Absonderungsrechte verfügt, die selbst im Konkursfall vorrangig zu befriedigen gewesen wären. Somit seien dem Bw. keine Mittel zur Befriedigung anderer Gläubigerforderungen zur Verfügung gestanden. Unter diesen Umständen habe für den Bw. keine Verpflichtung zu einer gleichmäßigen Aufteilung der Erlöse aus den Wohnungsverkäufen auf alle Gläubiger bestanden. Eine Benachteiligung von Gläubigerinteressen sei daher nicht gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die dem 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.

Die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO setzt somit 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.

Von diesen Voraussetzungen für eine Haftungsanspruchnahme nach § 9 BAO ist sowohl die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten (im Hinblick auf die Aufhebung des GmbH-Konkurses mangels Vermögens) als auch die Vertreterstellung des Bw. unstrittig. Streit besteht ausschließlich darüber, ob den Bw. ein Verschulden am Abgabenausfall trifft. Das Finanzamt legt dem Bw. einen Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz zur Last, was der Bw. bestreitet.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Geschäftsführer verpflichtet, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Ebenso hat der Geschäftsführer darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat. Kommt der Geschäftsführer dieser Verpflichtung nicht nach, kann die Behörde davon ausgehen, dass er seiner Verpflichtung zur Abgabenentrichtung schuldhaft nicht nachgekommen ist. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der GmbH zu sorgen, darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der GmbH auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der GmbH nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (vgl. zB VwGH 26. 4. 2006, 2001/14/0206).

Die in der Haftungssumme enthaltene – laut aktueller Rückstandsaufgliederung im Betrag von 22.644,84 € aushaftende – Umsatzsteuer 2000 resultiert aus einer in der Jahreserklärung durchgeführten Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 11 UStG. Nach der Aktenlage wurde diese Berichtigung vorgenommen, weil von der GmbH vermietete Wohnungen, für welche ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden war, in der Folge steuerfrei veräußert wurden. Die diesbezügliche Umsatzsteuerschuld und der davon festgesetzte Säumniszuschlag wurden zum 15. 2. 2001 fällig gestellt, wobei eine Zahlungsfrist bis 28. 1. 2002 bestand. Die übrigen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten waren am 15. 2. 2002, 18. 2. 2002 und 15. 3. 2002 fällig.

An dieser Stelle sei zunächst bemerkt, dass die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschulden erst mit deren Abstattung endet. Die erstschuldnerische GmbH blieb daher zur Entrichtung jener Abgaben verpflichtet, mit deren Zahlung sie in Rückstand geraten war (vgl. VwGH 17. 12. 2002, 98/17/0250; 27. 2. 2003, 2000/15/0119). Zur Erfüllung dieser Verpflichtung war der Berufungswerber als GmbH-Geschäftsführer – bis zur Konkursöffnung über das Vermögen der GmbH im Juni 2005 – verhalten.

Nach den Angaben des Bw. sei ihm die Abgabenentrichtung deshalb nicht möglich gewesen, weil er die Erlöse aus den Wohnungsv verkäufen der GmbH zur Begleichung pfandrechtlich gesicherter Verbindlichkeiten gegenüber der A-Bank und der T-Bank verwenden habe müssen, sodass ihm keine Mittel zur Befriedigung anderer Gläubigerforderungen zur Verfügung gestanden seien.

Laut eingereichten Jahresabschlüssen stellt sich die Entwicklung der Einnahmen und der Bankverbindlichkeiten der GmbH wie folgt dar:

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>	<u>2003</u>	<u>2004</u>	<u>2005</u>
	Schilling	Schilling	Euro	Euro	Euro	
Erlöse						
Immobilienverkäufe	2.430.000	4.000.000	21.802	64.000	0	keine Bilanz vorhanden
Mieten	196.618	153.510	5.290	3.211	0	
Bankverbindlichkeiten						
A-Bank	2.746.774	191.339	11.902	19	241	
T-Bank	0	0	0	0	0	

Wie ersichtlich, bestanden in den Jahren ab 2000 keine Kreditverbindlichkeiten der GmbH gegenüber der T-Bank. Vielmehr wurden derartige Verbindlichkeiten letztmalig im Jahresabschluss der GmbH für 1997 ausgewiesen. Gegenüber der A-Bank bestanden zwar Kreditverbindlichkeiten, jedoch haben sich diese bis Ende 2002 auf 11.902 € vermindert. Somit können die im Folgejahr 2003 erzielten Erlöse aus Immobilienverkäufen (64.000 €) mit dem die offenen Kreditverbindlichkeiten zum 31. 12. 2002 übersteigenden Betrag nicht zur Tilgung von pfandrechtlich gesicherten Bankverbindlichkeiten der GmbH verwendet worden sein. Entgegen den Ausführungen in der Berufung können die im Jahr 2001 erzielten Einnahmen aus Wohnungsverkäufen (4 Mill. S) ebenfalls nicht zur Gänze zur Bedienung von Kreditverbindlichkeiten der GmbH verwendet worden sein, weil in diesem Zeitraum insgesamt nur 2.555.435 S an die A-Bank rückgeführt wurden (Schuldenstand 1. 1. 2001: 2.746.774 S; Schuldenstand 31. 12. 2001: 191.339 S). Ähnlich verhält es sich mit den Einnahmen aus Immobilienverkäufen im Jahr 2002 in Höhe von 21.802 €, denen eine Reduzierung des Kreditobligos bei der A-Bank um 2.003 € gegenübersteht (Schuldenstand Anfang 2002: 191.339 S = 13.905 €; Schuldenstand Ende 2002: 11.902 €). Ab dem Jahr 2004 hat die GmbH keine Umsätze getätigt, andererseits aber auch keine nennenswerten Bankverbindlichkeiten mehr gehabt.

Die als Beweismittel vorgelegten Schreiben der T-Bank, in welchen die Bedingungen für eine Einwilligung in die Pfandfreistellung von in den Jahren 2000 bis 2002 verkauften Wohnungseigentumseinheiten festgelegt wurden, beziehen sich nicht auf Kreditverbindlichkeiten der GmbH, sondern auf solche, die der Bw. für sein Einzelunternehmen eingegangen ist. Auf Anweisung der T-Bank vom 13. 3. 2002, 20. 2. 2002 und 10. 8. 2001 wurden folgende Mittel

aus Immobilienverkäufen der GmbH zur Schuldentilgung zugunsten des Einzelunternehmens des Bw. aufgewendet:

- Kaufpreis in Höhe von 21.801,85 € für 89/2183 Wohnungseigentumsanteile: Überweisung auf das Kontokorrentkreditkonto Nr. 999999999,
- Kaufpreis in Höhe von 300.000 S für 34/2183 Wohnungseigentumsanteile: Überweisung auf das Kontokorrentkreditkonto Nr. 999999999,
- Kaufpreis in Höhe von 1.200.000 S (87.207,40 €) für 57/2183 Wohnungseigentumsanteile: Überweisung auf das Kreditkonto Nr. 000000000.

Dazu lässt sich dem Jahresabschluss 2004 des Einzelunternehmens des Bw. entnehmen, dass sich dessen Kreditverbindlichkeiten gegenüber der T-Bank zum 31.12. 2004 auf zirka 2 Millionen Euro beliefen, wovon rund 581.000 € auf den Kontokorrentkredit Nr. 999999999 und zirka 105.000 € auf das Kreditkonto Nr. 000000000 (mit der Bezeichnung "K-Wirt") entfielen.

Die Entwicklung der Bankverbindlichkeiten der GmbH in den Jahren ab 2000 zeigt, dass der Bw. mit den Einnahmen aus Immobilienverkäufen der GmbH nicht nur deren Kredite bei der A-Bank, sondern darüber hinaus auch noch einen Teil der Kreditverbindlichkeiten seines Einzelunternehmens bei der T-Bank bedient hat. Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz stellt die teilweise Rückführung von Krediten des Einzelunternehmens mit Mitteln der GmbH eine schuldhafte Pflichtverletzung dar, weil durch diese Vorgangsweise – ausschließlich das Einzelunternehmen des Bw. betreffende – Schulden bei der T-Bank gegenüber den Verbindlichkeiten (insbesondere Abgabenverbindlichkeiten) der vom Bw. vertretenen GmbH bevorzugt wurden. Dem in der Berufung erhobenen Einwand, die Kreditforderungen der T-Bank seien mit Schuld- und Pfandbestellungsverträgen vom 4. 2. 1998 und 12. 2. 1998 auf dem von der GmbH erworbenen Grundstück in W. besichert worden, ist zu entgegnen, dass eine Gestaltung, die der T-Bank eine pfandrechtliche Besicherung von Schulden des Einzelunternehmens des Bw. auf einem Grundstück der GmbH ermöglichte, geeignet war, die Liquidität der GmbH wesentlich zu beeinträchtigen. Der Bw. hat solcherart einen erheblichen Mittelabfluss von der GmbH zu Gunsten seines Einzelunternehmens in Kauf genommen, der letztlich dazu geführt hat, dass die GmbH mangels entsprechender Liquiditätsreserven über die zur Begleichung ihrer eigenen Abgabenverbindlichkeiten erforderlichen Mittel nicht mehr verfügte. Unter diesen Umständen können die aus den Wohnungsverkäufen erzielten Erlöse und deren Verwendung zur Tilgung pfandrechtlich gesicherter Bankverbindlichkeiten bei der Prüfung der Gleichbehandlung jedenfalls insoweit nicht außer Betracht bleiben, als mit diesen Erlösen nicht Bankverbindlichkeiten der GmbH, sondern solche des Einzelunternehmens des Bw. getilgt wurden (vgl. VwGH 25. 4. 2002, 99/15/0253).

Der anwaltliche Vertreter des Bw. hat in Beantwortung des Vorhaltes vom 14. 3. 2006 mit Schreiben vom 15. 5. 2006 eingeräumt, dass die GmbH auch Mieteinnahmen erzielt habe. Über diese Mittel habe der Bw. aber auch nicht frei verfügen können, weil damit vorrangig die pfandrechtlich gesicherten Kreditzinsen abgedeckt werden hätten müssen. Den Mieteinnahmen des Jahres 2000 (196.000 S netto) seien Zahlungen an das Finanzamt in Höhe von 197.526 S gegenübergestanden. Alle weiteren Zahlungen seien durch die Mieteinnahmen nicht mehr gedeckt gewesen. Würden "etwa nur" die Lieferantenzahlungen (212.737,19 S) sowie die "Spesen und Zinsen" berücksichtigt, werde deutlich, "dass eine Quote in diesem Jahr etwa 35 % ergeben hätte", sodass "anstelle von ATS 197.526 nur knapp über ein Drittel dieser Summe an das Finanzamt entrichtet werden hätte können".

Im Jahr 2001 seien Mieteinnahmen in Höhe von 120.000 S netto erzielt worden; die pfandrechtlich gesicherten Bankzinsen und -spesen hätten 68.609,91 S betragen. An das Finanzamt seien 30.133 S abgeführt worden; Zahlungen an Lieferanten seien nur mehr "im unbedingt notwendigen Ausmaß" erfolgt (79.066,20 S). Im Hinblick auf die "bevorrechteten" Kreditzinsen ergebe sich eine "Überaliquotierung" für das Finanzamt, "welche nur durch weitere Ausschöpfung von Kreditmitteln mit Zustimmung der Bank möglich war".

Den Mieteinnahmen des Jahres 2002 (4.016,80 € netto) seien Bankzinsen von 1.947,16 € gegenübergestanden, wobei die Gläubigerbanken nur mehr "mit einer Verwertung" zusammenhängende Zahlungen freigegeben hätten.

Somit habe die GmbH insgesamt "mehr Mittel als aliquot zur Verfügung gestanden wären an das Finanzamt entrichtet".

Dieses Vorbringen des anwaltlichen Vertreters stellt keinen Nachweis dafür dar, dass der Bw. die Verbindlichkeiten der GmbH gleichmäßig befriedigt und somit die Abgabenforderungen im selben Verhältnis wie die übrigen Forderungen beglichen hat. Zum einen lässt der anwaltliche Vertreter jene Erlöse aus Immobilienverkäufen der GmbH außer Betracht, die zur Abgabentrichtung zur Verfügung gestanden wären, wenn der Bw. die betreffenden Mittel nicht pflichtwidrig zur Tilgung von Kreditverbindlichkeiten seines Einzelunternehmens verwendet hätte. Zum anderen fehlt eine zahlenmäßige Darstellung der Lieferanten- bzw. sonstigen Verbindlichkeiten der GmbH und des Verhältnisses ihrer Tilgungen, sodass nicht ersichtlich ist, mit welcher Quote andere Gläubiger befriedigt wurden. Weiters mangelt es an einer Gegenüberstellung mit dem Ausmaß der auf die Abgabenschulden geleisteten Zahlungen. Schließlich lassen die Jahressummen der Mieteinnahmen nicht erkennen, welche liquiden Mittel der GmbH zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der aushaftenden Abgaben aktuell zur Verfügung standen. Das Erfordernis derartiger Berechnungen lastete aber auf dem Bw., nicht auf der Abgabenbehörde (vgl. zB VwGH 98/14/0189, 19. 2. 2002).

Der steuerliche Vertreter des Bw. hat zur Frage der Gläubigergleichbehandlung ebenfalls Stellung genommen und in einer Beilage zum Schreiben vom 20. 7. 2006 eine als "Darstellung der Mieteingänge, Finanzamt- und Lieferantenzahlungen 2001 – 2002" bezeichnete Aufstellung überreicht, in welcher die Mieteinnahmen der GmbH den Zahlungen an das Finanzamt und an sonstige namentlich genannte Gläubiger nach Monaten getrennt gegenübergestellt wurden.

Den Ausführungen des steuerlichen Vertreters zufolge seien von den Mieteinnahmen des Jahres 2001 (153.510 S brutto) insgesamt 30.133 S an das Finanzamt abgeführt worden. Zusätzlich habe der Bw. im Oktober 2001 persönlich ein Zahlung für die GmbH an das Finanzamt geleistet (USt-VZ 7/2001: 201.194 S). Dass die Zahlungen des Jahres 2001 höher als die Mieteinnahmen gewesen seien, zeige auch die Entwicklung des Kontokorrentkontos, dessen Negativstand sich im Lauf des Jahres 2001 um 170.551,38 S erhöht habe.

Auch diese Aufstellung enthält keine Angaben zur Höhe der Lieferanten- und sonstigen Verbindlichkeiten sowie zum Verhältnis ihrer Tilgung. Wenn der steuerliche Vertreter unter Zuhilfenahme einer Globalbetrachtung aller Zahlungen des Jahres 2001 (527.837,69 S) und aller an das Finanzamt geleisteten Zahlungen (231.327 S) zum Ergebnis gelangt, dass das Finanzamt 44 % der gesamten Zahlungen des Jahres 2001 erhalten habe, so besagt dieser Prozentsatz nichts darüber, in welchem Verhältnis die Forderungen der anderen Gläubiger befriedigt wurden. Dem Anmeldungsverzeichnis im Konkurs der GmbH ist allerdings zu entnehmen, dass insgesamt nur vier Konkursforderungen angemeldet wurden, wovon lediglich die Forderung des Finanzamtes (rd. 63.000 €) und die aus einem Rechtsstreit im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Büroeinheit in W. herrührende Forderung der U-Versicherung (rd. 79.000 €) anerkannt wurden. Die Tatsache, dass sich die in der Auflistung des steuerlichen Vertreters angeführten Gläubiger (mit Ausnahme des steuerlichen Vertreters selbst) nicht am Konkursverfahren der GmbH beteiligt haben, legt somit den Schluss nahe, dass deren Forderungen zur Gänze befriedigt wurden, während der Abgabenzugstand im Lauf des Jahres 2001 auf fast 457.000 S angestiegen ist. Am Rande sei noch erwähnt, dass die im Jahresabschluss der GmbH zum 31. 12. 2004 ausgewiesenen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (rd. 366.000 €) ebenfalls nicht als Konkursforderungen geltend gemacht wurden.

Unbestritten ist, dass ab Anfang 2002 bis zur Konkurseröffnung im Juni 2005 überhaupt keine Abgaben mehr entrichtet wurden, während andere Gläubiger – sowohl nach Darstellung des anwaltlichen Vertreters als auch des steuerlichen Vertreters – noch befriedigt wurden.

Schließlich bleibt auch in der Aufstellung des steuerlichen Vertreters der Umstand unberücksichtigt, dass die Erlöse der GmbH aus den Wohnungsverkäufen der Jahre 2001 bis 2003 die zur Rückführung der pfandrechtlich gesicherten Kredite der A-Bank erforderlichen Mittel bei weitem überstiegen.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass der Bw. im Rahmen seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht den Nachweis einer Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis nicht erbracht hat, weshalb die Haftung nach § 9 BAO geltend gemacht werden kann. Der Bw. hat aber auch nicht nachgewiesen, welcher Betrag bei einer anteilmäßigen Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, weshalb er zur Haftung für den gesamten Betrag der uneinbringlichen Abgabenforderungen herangezogen werden kann (vgl. VwGH VS 22. 9. 1999, 96/15/0049).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsbestimmung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich sind (vgl. VwGH 25. 6. 1990, 89/15/0067). Der Berufungswerber war im haftungsrelevanten Zeitraum alleiniger Geschäftsführer der GmbH und damit der einzige in Betracht kommende Haftungspflichtige. Gründe, welche die Abgabeneinbringung im Haftungsweg unbillig im Sinne einer Unzumutbarkeit erscheinen ließen, wurden vom Bw. nicht dargelegt.

Zu Gunsten des Bw. war jedoch zu berücksichtigen, dass die Umsatzsteuer 2000 aufgrund der zwischenzeitigen Verrechnung mit sonstigen Gutschriften (§ 214 Abs. 1 BAO) nur mehr in Höhe von 22.644,84 € aushaftet, weshalb die Haftung auf diesen Betrag eingeschränkt wurde.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 23. November 2006