



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn P.G., 9210 P., vom 26. August 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes K. vom 18. Juli 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Firma R.M.GmbH. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3.2.1998 errichtet. Mit Beschluss des Landesgerichtes K. vom 16.5.2001 wurde über die Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Am 23. Juli 2001 wurde der Konkurs mangels kostendeckendem Vermögen aufgehoben. Der Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) fungierte von Beginn an als alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer der Gesellschaft.

Das Finanzamt zog den Bw. mit *Bescheid vom 18. Juli 2002* zur Haftung für uneinbringliche Abgabenschuldigkeiten der Firma R.M.GmbH. in Höhe von €35.472,68 heran. Unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen begründete das Finanzamt den Bescheid damit, dass der Bw. als Geschäftsführer durch die Nichtentrichtung selbstzuberechnender und abzuführender Abgaben eine Pflichtverletzung begangen habe. Hinsichtlich der Abgaben verwies das Finanzamt auf den beigelegten Rückstandsausweis.

Zuvor ersuchte das Finanzamt den Bw. schriftlich um Bekanntgabe der Gründe, die zur Nichtentrichtung der Abgaben geführt haben. Es wurde ersucht, die Entwicklung und Abstattung sämtlicher Verbindlichkeiten in der Zeit vom 1.1.2000 bis zur Konkurseröffnung anhand von Unterlagen (Saldenlisten, Kassabücher, Kreditverträge, Bankkontoauszüge) darzustellen.

Mit *Schriftsatz vom 2.7.2002* teilte der Bw. mit, dass im Zuge des Verkaufes des Unternehmens im April 2001 im Übergabe- und Gesellschaftsvertrag notariell geregelt worden sei, dass die Verbindlichkeiten im Kaufpreis berücksichtigt und vom neuen Gesellschafter übernommen werden. Im Notariatsakt sei die Entlastung des Bw. als Geschäftsführer, die Übernahme persönlicher Haftungen für Kreditverbindlichkeiten sowie die Klag- und Schadloshaltung durch die neue Gesellschafterin geregelt worden. Diese Vereinbarungen wären nicht eingehalten worden. Daher habe er Anzeige an die Staatsanwaltschaft erstattet. Beim Finanzamt habe seit Feber 2001 eine Ratenzahlungsvereinbarung bestanden. Er habe alle Unterlagen den neuen Eigentümern übergeben.

Als Beilagen wurden der Vertrag (Notariatsakt) über die Abtretung der Geschäftsanteile vom 4.4.2001 an die S.K.R.GmbH.; der Gesellschafterbeschluss vom 4.4.2001 über die Entlastung des Geschäftsführers durch die neue Gesellschafterin; ein Gesprächsprotokoll (Vereinbarung) vom 4.4.2001 zwischen den bisherigen und den neuen Gesellschaftern; der Auszug aus dem Firmenbuch und die Ablichtung des Urteiles vom 13.11.2001, Aktenzeichen 13 Hv 1958/01m, gegen die Herren H.S. und M.H. übermittelt.

Mit *Notariatsakt vom 4.4.2001* traten der Bw. und die zwei weiteren Gesellschafter ihre Geschäftsanteile an die Firma S.K.R.GmbH.. mit dem Sitz in W. ab. Diese Gesellschaft war durch den alleinvertretungsbefugten Geschäftsführer Herrn H.S., wohnhaft in D – 2487 B., H.Str. 5, vertreten. Vereinbart wurde, dass sich die übernehmende Gesellschafterin verpflichte, die Kreditverbindlichkeiten bei zwei Regionalbanken, für welche der Bw. und seine Gattin E.G. persönlich hafteten, zu übernehmen und bis längstens 15.5.2001 abzudecken. Gleichzeitig willigten die Parteien ein, dass die abtretenden Gesellschafter P.G. und E.G. in diesem Geschäftsfeld weiter tätig sein und den Firmenbestandteil "R.M." weiter verwenden werden. Vereinbart wurde auch, dass die abtretenden Gesellschafter den gesamten Kundenstock in einer neuen Gesellschaft weiterhin betreuen werden.

Im Protokoll vom 4.4.2001 wurde ua. vereinbart, die Mitarbeiterinnen Kov. und G. zum 15.4.2001 zu kündigen. Die für beide Angestellten noch zu erwartenden Eingliederungsförderungen des AMS sollten an den Bw. gehen. Die Verbindlichkeiten zum 3.4.2001 bei der Krankenkasse wurden mit ATS 309.247,83 und beim Finanzamt mit ATS 442.084,00 angegeben. Hinsichtlich der Büromöbel vereinbarten die Gesellschafter, dass der Bw. diese übernehme. Einlangende Honorare, Vermittlungsprovisionen sollten ebenfalls an den Bw. als ausscheidenden Geschäftsführer gehen.

In der *Berufung vom 28.6.2002* bringt der Bw. schriftlich ua. wie folgt vor:

"Richtig ist, dass ich im Zeitraum 3.4.1998 bis 3.4.2001 als Geschäftsführer des Abgabepflichtigen tätig war. Was die Abgabenschuld im fraglichen Zeitraum 1/2000 bis einschließlich 3/2001 betrifft, ist festzuhalten, dass nach gleichmäßiger Aufteilung der zur Verfügung stehenden Zahlungsmittel grundsätzlich eine anteilmäßige Tilgung der Abgaben erfolgte. Außerdem hat sich durch ein Versehen des in Anspruch genommenen

Steuerberaters im Kalenderjahr 2000 eine gebündelte Nachverrechnung ergeben, die nicht im Rahmen der Frist bedient werden konnte."

Ursächlich für die Liquiditätsengpässe wären Einbußen im Zusammenhang mit der Firma I.T. GmbH gewesen. Es habe hinsichtlich des Rückstandes beim Finanzamt per 3.4.2001 iHv. ATS 442.084,-- eine Ratenzahlungsvereinbarung bestanden. Auf die vertragliche Gestaltung und Übergabe des Unternehmens wurde hingewiesen.

Aufgrund der betrügerischen Handlungen durch die neuen Gesellschafter sei es zu einem Konkurs- und Strafverfahren beim Landesgericht gekommen. Er sei von den neuen Gesellschaftern bzw. deren Vertreter arglistig getäuscht worden. Diese hätten ihm existenzbedrohende, finanzielle Schäden zugefügt.

Nach Einbringung der Berufung forderte das Finanzamt den Bw. nochmals auf, ausführlich die finanzielle Gebarung des Unternehmens im Jahr 2000 darzustellen. Um Bekanntgabe der finanziellen Mittel und Entwicklung der Gesamtverbindlichkeiten wurde ersucht.

Im ergänzenden *Schriftsatz vom 12.10.2002* übermittelt der Bw. die Saldenliste für Jänner 2001 (Anlage 1), die Auszüge aus dem Kassabuch und dreier Geschäftskonten zur Darstellung der Einnahmen/Ausgaben - Entwicklung im Februar 2001 (Anlage 2), und die Saldenliste Dezember 2000 (Anlage 3), sowie den Gesellschafterbeschluss über seine Entlastung als Geschäftsführer (*Schriftsatz vom 12.10.2002, Punkt 1.*).

In Punkt 2. weist er darauf hin, dass die vereinbarte Schad- und Klagloshaltung in der Kaufsumme berücksichtigt worden sei. Dies sei vom Notar geregelt worden. Der Notar habe ihn nicht darüber aufgeklärt, dass Abgabenansprüche nicht von dieser Vereinbarung erfasst wären. In Punkt 3. dieses Schreibens weist er nochmals daraufhin, dass die finanziellen Schwierigkeiten durch Probleme bei einem Großauftrag im Zusammenhang mit einer Trachtenfirma ausgelöst worden wären; die Rückstände entstanden durch eine versehentlich verspätete Einbuchung von Abgabenschulden durch die Steuerberatungskanzlei im 2. Hj. 2000.

Nachdem das Finanzamt die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen hat, beantragte der Bw. Vorlage des Rechtsmittels an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Aus dem Abgabekonto und dem Umsatzsteuerakt der Gesellschaft ergibt sich, dass diese die nachstehend angeführten Umsatzsteuerzahllasten weder gemeldet noch entrichtet hat und daher im Anschluss an eine Umsatzsteuersonderprüfung im Oktober 2000 entsprechende Zahllasten mitsamt Verspätungszuschlägen verhängt werden mussten:

Umsatzsteuerzahllast	August 1999	ATS 19.116,--
Verspätungszuschlag		ATS 1.912,--

Umsatzsteuerzahllast	Oktober 1999	ATS 4.300,--
Verspätungszuschlag		ATS 430,--
Umsatzsteuerzahllast	November 1999	ATS 29.624,--
Verspätungszuschlag		ATS 2.962,--
Umsatzsteuerzahllast	Dezember 1999	ATS 9.179,--
Verspätungszuschlag		ATS 918,--
Umsatzsteuerzahllast	Jänner 2000	ATS 3.056,--
Verspätungszuschlag		ATS 306,--
Umsatzsteuerzahllast	Feber 2000	ATS 6.608,--
Verspätungszuschlag		ATS 661,--
Umsatzsteuerzahllast	März 2000	ATS 4.550,--
Verspätungszuschlag		ATS 455,--
Umsatzsteuerzahllast	Mai 2000	ATS 2.117,--
Verspätungszuschlag		ATS 212,--
Umsatzsteuerzahllast	Juni 2000	ATS 2.281,--
Verspätungszuschlag		ATS 228
Umsatzsteuerzahllast	August 2000	ATS 4.492,--
Verspätungszuschlag		ATS 449,--

Im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung im *Oktober 2000* wurde zwar Selbstanzeige erstattet; die Abgaben jedoch nicht entrichtet.

Die Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für Oktober, November, Dezember 2000 und Jänner 2001 wurden ebenfalls nicht mehr entrichtet. Ebenso die festgesetzte Nachzahlung für das Jahr 1999 nicht mehr.

Daher wuchs der aushaftende Saldo in der Zeit vom 21.1.2000 iHv. ATS 707,-- bis zum 3.4.2001 auf ATS 500.773,-- an. In diesem Zeitraum langten am Abgabekonto Gutschriften und Zahlungen iHv. ATS 27.286,--, etwa 5,5% des aushaftenden unberichtigten Saldo, ein.

Das Finanzamt gewährte der Gesellschaft mit Bescheid vom 22.2.2001 die Abstattung des Rückstandes in Raten, welche jedoch ebenfalls nicht mehr entrichtet wurden. Mit Schreiben

vom 12.3.2001 teilte der Bw. (als Geschäftsführer) dem Finanzamt mit, dass die erste Teilrate iHv ATS 200.000,-- verspätet entrichtet wird, ohne diese zu entrichten.

Mit Beschluss des Gerichtes vom 23. Juli 2001 wurde der über das Vermögen der Gesellschaft eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Ein über die übernehmende Gesellschafterin S.K.R.GmbH.. eröffnetes Konkursverfahren im Herbst 2001 wurde ebenfalls mangels kostendeckendem Vermögen aufgehoben und diese Firma im Firmenbuch am 12.4.2002 amtswegig gelöscht.

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 eingebracht 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.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin. Mit Beschluss des Gerichtes vom 23. Juli 2001 wurde der über das Vermögen der Gesellschaft eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind uneinbringlich. Die Haftung erstreckt sich auf Abgaben, deren Zahlungstermin (z.B. Fälligkeit) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Die Geschäftsführerfunktion des Bw. endete mit 3.4.2001. Die Heranziehung zu Haftung für nach diesem Zeitpunkt entstandene Forderungen wäre daher unzulässig.

Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.1995, 91/13/0038, ist es ausschließlich Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Als schuldhaft im Sinne dieser Bestimmung gilt jede Form des Verschuldens, somit auch *leichte Fahrlässigkeit*.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten. Eine Bevorzugung eines

einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die *jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte der Abgaben einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits* - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei *anteilmäßiger* Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird der Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH vom 29. 01.2004, 2000/15/0168).

Der Bw. übermittelte den Notariatsakt über die Abtretung von Geschäftsanteilen und den Gesellschafterbeschluss des neuen Gesellschafters über die Entlastung als Geschäftsführer für seine geleistete Tätigkeit (sämtliche jeweils vom 4.4.2001).

Weiters übermittelte er die Vereinbarung vom 4.4.2001 über die zukünftige Gestaltung der Beziehungen zwischen den alten Gesellschaftern und der neuen Gesellschafterin. Darin vereinbarten die Parteien, unter anderem, wie folgt:

"Der Firmenname R-M wird vom neuen Gesellschafter geändert und der Firmensitz nach W. verlegt.

Die bisherigen Büroräumlichkeiten der Gesellschaft werden von Herrn P.G. ab 04.04.2001 übernommen und vorerst weitergeführt.

Die Saldenliste per 1/2001 sowie die Abrechnungen 2 und 3/2001 zuzüglich der ergänzenden Kreditoren Liste und Saldenliste per 12/2000 wurden den übernehmenden Gesellschaftern übergeben.

Die Kreditoren-Verbindlichkeiten lt. Aufstellung vom 4.4.2001 wurden ebenfalls übergeben

Die Verbindlichkeiten bei der GKK belaufen sich lt. Auszug 2/2001 auf öS 309.274,83 und Finanzamt lt. Kontoauszug 2/2001 auf öS 442.084,00 (bestehende Ratenvereinbarung) Die angeführten Auszüge wurden ebenfalls übergeben.

Die Bankverbindlichkeiten ergeben sich lt. Saldenliste 1/2001 und Abrechnung 3/2001.

Es gilt als vereinbart, dass die Büromöbel am bisherigen Sitz der Gesellschaft von Herrn P.G. übernommen werden.

Die noch ausstehenden Honorare für vermittelte Versicherungsverträge an div. Gesellschaften und Beratungen von Kunden sowie AMS – Eingliederungsförderung Fr. Kov. und Fr.Gr. gehen an den ausscheidenden Gesellschafter Herrn P.G. über.

Die Angestellten Herr P.G., Frau W.I. u. Frau E.G. werden vom übernehmenden Gesellschafter mit 15.04.2001 gekündigt.

....."

Mit dieser Vereinbarung über die fortlaufende Erhaltung des Kundenstockes durch den Bw., der Übernahme von Büromöbel und der noch zu erwartenden Eingliederungsförderungen für - zu diesem Zeitpunkt noch angestellte - Mitarbeiter durch das Arbeitsmarktservice regelten die bisherigen Gesellschafter und die neue Gesellschafterin die Aufteilung des Unternehmens und das Verhältnis nach Abtretung der Anteile. Damit ist diese Vereinbarung jedoch nicht geeignet darzulegen und zu beweisen, dass der Bw. im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben

die Gläubiger anteilig befriedigt hat. Bereits im Abtretungsvertrag wurde auch hinsichtlich der *gemieteten* Büroräumlichkeiten eine Regelung getroffen (Notariatsakt, Punkt 5.6).

Entgegen der Rechtsauffassung des Bw., er könne aufgrund dieser Vereinbarungen und des Notariatsaktes nicht mehr zur Haftung herangezogen werden, ist festzuhalten, dass er ausschließlich für Abgabenschuldigkeiten zur Haftung gemäß § 9 BAO (Bundesabgabenordnung) herangezogen wurde, welche in seine Funktionsperiode fielen.

Dem Vorbringen des Bw., er sei vom Notar nicht ausreichend aufgeklärt worden, ist zu entgegnen, dass dieser Umstand sein Verhältnis zum beauftragten Notar betrifft. Dieser hat auf den öffentlich rechtlichen Anspruch der Abgabenbehörde nach § 9 BAO keine Auswirkung. Insofern befindet sich der Bw. offenbar in einem Rechtsirrtum, der die Heranziehung zur Haftung nach der Bundesabgabenordnung nicht zu verhindern vermag. Soweit der Bw. darauf verweist, dass sein Steuerberater keine entsprechenden Schritte gesetzt habe, ist ihm zu entgegnen, dass die Gesellschaft Umsatzerlöse erwirtschaftet, Umsatzsteuerzahllasten jedoch nicht entrichtet hat.

Angesichts der Höhe der nicht entrichteten Umsatzsteuerzahllasten und der Dauer der Nichtentrichtung (nahezu 1 1/2 Jahre) derselben konnte dem Bw. die Tatsache gar nicht verborgen bleiben, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben nicht mehr entrichtet wurden. Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist zusätzlich zu berücksichtigen, dass in dieser Zeit Gutschriften zwar geltend gemacht wurden, Zahllasten jedoch weder gemeldet noch entrichtet wurden. Der erstatteten Selbstanzeige zu Beginn der Prüfung im Oktober 2000 kommt mangels Entrichtung der Abgaben keine strafbefreiende Wirkung zu.

Wenn er meint, sein Steuerbarer habe irrtümlicherweise Buchungen erst im 2. Halbjahr 2000 vorgenommen und insoweit den Abgabenausfall verursacht, ist ihm zu entgegnen, dass es gerade an ihm als Geschäftsführer gelegen wäre, Zahlungen und Überweisungen zu überprüfen. Vielmehr ist aufgrund der langandauernden Nichtentrichtung der Abgaben davon auszugehen, dass der Bw. in Kauf genommen habe, die Abgaben nicht zu entrichten.

Das Vorbringen, er sei von den nachfolgenden Gesellschafter bzw. deren Vertreter betrogen und in seinem Vermögen geschädigt worden, bezieht sich auf den Zeitraum nach dem 3.4.2001. Diesbezüglich ist er auf den Rechtsweg zu verweisen.

Hinsichtlich des Vorbringens, er verfüge über keine Unterlagen mehr, ist dem Bw. zu entgegnen, dass es gerade seine Pflicht als Geschäftsführer gewesen wäre, Unterlagen, mit welchen er die Gleichbehandlung aller Gläubiger nachweisen hätte können, zu verwahren. Im Übrigen findet dieses Vorbringen im Protokoll vom 4.4.2001 keine ausreichende Deckung, weil dort lediglich die Übergabe einzelner Unterlagen (Saldenlisten, etc.) vereinbart wurde. Kundenstock, Büro und Mobiliar verblieben beim Bw. als ehemaligen Geschäftsführer.

Einem Vertreter, der Abgabenschuldigkeiten über einen langen Zeitraum nicht entrichtet, ist im Hinblick auf seine mögliche Haftungsinanspruchnahme zumutbar, sich spätestens im Zeitpunkt der Beendigung seiner Vertretungstätigkeit, jene Unterlagen zu sichern, die ihm im Falle seiner Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung dieser Darlegungspflicht ermöglichen (VwGH vom 28.10.1998, Zl. 97/14/0160).

Aus dem Körperschaftsteuerakt ergibt sich, dass die Gesellschaft die Umsatzsteuererklärung und Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 1999 am 9.3.2001 eingereicht hat. Mangels Abgabe der Erklärungen und Bilanzen für das Jahr 2000 und 2001 musste das Finanzamt Schätzungen vornehmen.

Der Bw. hat mit Schriftsatz vom 12.10.2002 ergänzend auf einen Fragensvorhalt die Verbindlichkeiten zum 1.1.2001, die Saldenliste 1/2001, die Einnahmen/Ausgaben 2/2001 und die Saldenliste 12/2000 vorgelegt. Die Aufstellung der Verbindlichkeiten und Zahlungen für die Monate Dezember 2000, Jänner, Feber 2001 erfüllen jedoch nicht die Voraussetzungen des im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht geforderten Liquiditätsstatus, der die Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mitteln ermöglicht hätte. Die dazu nötige Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten *zum jeweiligen Fälligkeitstag* der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt, hat der Bw. nicht aufgestellt.

Der Bw. hat somit im gegenständlichen Verfahren nicht dargelegt, über welche Mittel die Gesellschaft im Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeiten der Abgaben verfügt hat. Ebenso wurde nicht nachweislich dargestellt, dass die jeweils vorhandenen Mittel gleichmäßig verteilt wurden.

Das Finanzamt ging somit entsprechend der geltenden Rechtslage und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu Recht von einem schuldhaften Verhalten des Bw., welches letztlich den Abgabenausfall verursacht hat, aus.

Dem Vorbringen, es habe eine Zahlungserleichterung (Ratenzahlungsvereinbarung) bestanden ist zu entgegnen, dass der Bw. diese zu einem Zeitpunkt erwirkt hat, in welchem die Einbringlichkeit der Abgaben bereits massiv gefährdet war. Schließlich hat die Gesellschaft bereits mehr als 18 Monate zuvor die kaum Zahlungen geleistet, sodass der Saldo bis 3.4.2001 auf über ATS 500.000,-- angestiegen war. Im Zeitpunkt der Erwirkung der Zahlungserleichterung hatte die Gesellschaft auch Zahlungsprobleme bei der Krankenkasse, sodass auch dort der Rückstand auf über ATS 300.000,-- anwuchs. Im Zeitpunkt der Erwirkung des Ratenvereinbarung (Feber 2001) musste dem Bw. angesichts der steigenden Schulden längst klar gewesen sein, dass die erste Rate in Höhe von ATS 200.000,-- nicht mehr aufgebracht werden kann. Dementsprechend wurden Raten auch gar nicht mehr

entrichtet und die Geschäftsanteile an der Gesellschaft mittels Abtretungsvertrag übertragen. Wenn nun ein Vertreter eine Zahlungserleichterung erwirkt obwohl die Einbringlichkeit der Abgaben massiv gefährdet ist, begeht er eine Pflichtverletzung.

Schließlich ist auch zu berücksichtigen, dass über die neue Gesellschafterin ebenfalls im Jahr 2001 das Konkursverfahren eröffnet, jedoch mangels Konkursmasse aufgehoben wurde. Die neue Gesellschafterin wurde schließlich im April 2002 von amtswegen im Firmenbuch gelöscht.

Im gegenständlichen Fall brachte der Bw. somit keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Er behauptet *pauschal und ohne entsprechenden Nachweis*, dass die vorhandenen liquiden Mittel anteilig auch zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben verwendet wurden. Den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger und des Finanzamtes im Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeiten blieb der Bw. jedoch schuldig.

Spätestens zum Abschluss der Umsatzsteuersonderprüfung am 24.10.2000 hätte der Bw. Bescheid darüber wissen müssen, dass die Gesellschaft Abgaben nicht entrichtet. Das Vorbringen, er habe darüber nicht Bescheid gewusst, ist daher lediglich als Schutzbehauptung zu werten.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bw. auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.01.1991, 90/15/0055). Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.05.1989, 89/14/0044, auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die bloße Aufstellung der Verbindlichkeiten zum 1.1.2002 erfüllt ebenfalls nicht die Voraussetzungen des im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht geforderten Liquiditätsstatus, der die Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mitteln ermöglicht hätte. Die dazu nötige Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten *zum jeweiligen Fälligkeitstag* der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt, hat der Bw. nicht aufgestellt.

Hinsichtlich der Lohnsteuer ist der Bw. auf die geltende Rechtslage zu verweisen. Gemäß § 78 Abs. 3 EStG hat der Arbeitgeber, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem

tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und zu entrichten. Dieser Verpflichtung kam der Bw. als Geschäftsführer ebenfalls nicht mehr nach. Die Heranziehung zur Haftung ist daher eine zwingende Folge des Gesetzes.

Die Abgabenschuldigkeiten setzen sich daher wie folgt zusammen:

<i>Abgabenart</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Betrag in Euro</i>
Lohnsteuer	November 2000	15.12.00	369,54
Dienstgeberbeitrag	November 2000	15.12.00	211,19
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	November 2000	15.12.00	22,02
Umsatzsteuer	Oktober 2000	15.12.00	680,07
Dienstgeberbeitrag	Jahr 1999	17.01.00	2.774,72
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	Jahr 1999	17.01.00	308,50
Lohnsteuer	1.1.- 30.10.2000	15.11.00	6.431,47
Dienstgeberbeitrag	1.1.- 30.10.2000	15.11.00	2.246,68
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1.1.- 30.10.2000	15.11.00	234,52
Lohnsteuer	Dezember 2000	15.01.01	789,23
Dienstgeberbeitrag	Dezember 2000	15.01.01	119,76
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	Dezember 2000	15.01.01	12,57
Umsatzsteuer	November 2000	15.01.01	532,11
Säumniszuschlag	2001	15.01.01	15,77
Umsatzsteuer	August 1999	15.10.99	1.389,21
Säumniszuschlag	1999	15.10.99	27,76
Umsatzsteuer	Oktober 1999	15.12.99	312,49
Umsatzsteuer	November 1999	17.01.00	2.152,86

Säumniszuschlag	2000	17.01.00	43,02
Lohnsteuer	1999	17.01.00	9.543,00
Umsatzsteuer	Dezember 1999	15.02.00	493,01
Umsatzsteuer	Jänner 2000	15.03.00	222,09
Umsatzsteuer	Feber 2000	17.04.00	480,22
Umsatzsteuer	März 2000	15.05.00	330,66
Umsatzsteuer	Mai 2000	17.07.00	153,85
Umsatzsteuer	Juni 2000	16.08.00	165,77
Umsatzsteuer	August 2000	16.10.00	326,45
KÖSt.	10-12/2000	15.11.00	309,30
Säumniszuschlag	2000	15.11.00	128,63
Säumniszuschlag	2000	15.11.00	44,91
Verspätungszuschläge (Umsatzsteuer)	8/1999 – 8/2000	04.12.00	620,13
KÖSt.-Vorauszahlung	1-3/2001	15.02.01	437,49
Lohnsteuer	Jänner 2001	15.02.01	809,94
Dienstgeberbeitrag	Jänner 2001	15.02.01	158,50
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	Jänner 2001	15.02.01	16,21
Umsatzsteuer	Dezember 2000	15.02.01	815,97
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	16,86
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	16,35
Stundungszinsen	2000	19.02.01	40,26
Lohnsteuer	Feber 2001	15.03.01	843,15
Dienstgeberbeitrag	Feber 2001	15.03.01	158,50
Zuschlag zum	Feber 2001	15.03.01	16,21

Dienstgeberbeitrag			
Umsatzsteuer	Jänner 2001	15.03.01	524,19
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	16,86
Dienstgeberbeiträge	2000	15.01.01	100,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2000	15.01.01	10,54
SUMME in Euro			35.472,68

Insgesamt lagen daher die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten vor.

Diese Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches dar. Im Rahmen des Ermessens war nun insbesondere zu berücksichtigen, dass der Bw. nach eigenen Angaben, den bisher betreuten Kundenstock in einer neuen Gesellschaft weiterbetreuen, Provisionen erwirtschaften wollte und zu diesem Zwecke den gesamten Kundenstock, die Büroräumlichkeiten und das Mobiliar aus der Gesellschaft übernahm. Der Bw. ist 59 Jahre alt (geboren am 10.6.1949) und bezieht nach eigenen Angaben seit 1.1.2004 einen Pensionsvorschuss.

Es ist daher keineswegs von vornherein ausgeschlossen, dass nicht wenigstens ein Teil uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten doch einbringlich gemacht werden kann. Der Bw. hat sich als alleinverantwortlicher Geschäftsführer der Gesellschaft über nahezu eineinhalb Jahre nicht um die Entrichtung der in diesem Verfahren gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten gekümmert. Die Heranziehung zur Haftung war daher auch zweckmäßig.

Klagenfurt, am 28. Juli 2005