



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Divitschek Sieder Sauer Rechtsanwälte GmbH, Raiffeisenstraße 3, 8530 Deutschlandsberg, vom 31. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 6. Juli 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO nach der am 2. Juni 2010 in 8018 Graz, Conrad von Hötendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) wurde am 24. März 2004 zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der H.GmbH. bestellt.

In der am 24. Oktober 2005 abgehaltenen Generalversammlung der Gesellschafter der H.GmbH. erklärte der Bw. gemäß § 16a GmbHG seinen sofortigen Rücktritt als Geschäftsführer.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 4. Mai 2006 wurde über die H.GmbH. das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst. Mit dem Beschluss des Gerichtes vom 22. Mai 2007 wurde der Konkurs gemäß § 139 KO aufgehoben und die Firma in weiterer Folge gemäß § 40 FBG amtswegig gelöscht.

Mit dem Vorhalt vom 2. Juni 2008 teilte das Finanzamt Graz-Stadt dem Bw. mit, die am Abgabenkonto der H.GmbH . aushaftende Umsatzsteuer 08/2005 sei in der Höhe von 16.849,86 € als uneinbringlich anzusehen.

Der Bw. wurde aufgefordert, sofern die GmbH am Fälligkeitstag der Abgabe nicht über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeit gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In der Aufstellung seien die auf die einzelnen Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen sowie die verfügbar gewesenen Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzuführen bzw. gegenüber zu stellen.

In der Eingabe vom 7. August 2008 teilte der Bw. mit, beiliegend übermittle er die angeforderten Unterlagen sowie Kopien der Umsatzsteuervoranmeldungen für August und September 2005, aus denen hervor gehe, dass sie erst im November und Dezember eingereicht worden seien. Herr A und sein Team habe im August die gesamte Buchhaltung zu einer sogenannten internen Buchprüfung aus dem Büro entfernt und mindestens vier Wochen nicht heraus gegeben. Er habe sie erst wieder nach Einschaltung des Polizeipostens W bekommen. Er habe daher gar nicht zahlen können, da er im Fälligkeitszeitpunkt noch keine Vorschreibung gehabt habe.

Des Weiteren stelle er fest, dass er durch die damalige Firma hohe Schulden habe. Er sei zur Zeit arbeitslos und müsse wahrscheinlich Konkurs anmelden, wenn dieser Betrag auch noch fällig würde.

Der Eingabe angeschlossen waren die Bilanzen der H.GmbH . jeweils zum 31. August 2005, zum 31. Oktober 2005 und zum 31. Dezember 2005, die Gewinn- und Verlustrechnung vom 1. Jänner 2005 bis 31. August 2005 und vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2005, das Anlagenverzeichnis zum 31. Dezember 2005, die Lohnkonten des K E , der O, der U und des S, die Umsatzsteuervoranmeldungen 08/2005 vom 20. November 2005, 09/2005 vom 15. Dezember 2005 und 10/2005 vom 19. Dezember 2005 sowie Steuerbelege für September und Oktober 2005.

Mit dem Bescheid vom 6. Juli 2009 nahm das Finanzamt Graz-Stadt den Bw. als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 in Verbindung mit § 80 BAO für die aushaftende Umsatzsteuer 08/2005 der H.GmbH . im Ausmaß von 16.849,86 € in Anspruch.

Begründend wurde ausgeführt, auf dem Abgabenkonto der GmbH hafte die Umsatzsteuer 08/2005 in der Höhe von 17.106,46 € offen aus. Unter Berücksichtigung der Konkursquote von 1,5 % sei somit ein Betrag von 16.849,86 € uneinbringlich.

Die Umsatzsteuer 08/2005 sei am 17. Oktober 2005 fällig gewesen. Aus der übermittelten Bilanz, Stichtag 31. Oktober 2005, sei ersichtlich, dass sich zu diesem Zeitpunkt das Kassen- bzw. Bankguthaben der GmbH auf 253.356,67 € belaufen habe. Warum die Umsatzsteuer 08/2005 nicht – zumindest anteilig – aus den vorhandenen Mitteln entrichtet worden sei, sei nicht dargelegt worden.

Aus dem aktenkundigen Gutachten des Dr L wegen §§ 146 ff StGB gehe hervor, dass die Buchhaltung der H.GmbH . gravierende Mängel aufgewiesen habe. Demnach sei spätestens am 31. Oktober 2005 die Zahlungsunfähigkeit der GmbH eingetreten. Die Sorgfaltspflichtverletzungen der Geschäftsführer (des Bw. und des ihm nachfolgenden N A) müssten laut Gutachten als besonders krass und augenfällig bezeichnet werden. Dass die beigebrachte Bilanz zum 31. Oktober 2005 richtig sei, müsse daher bezweifelt werden.

Von einer Schlechterstellung der Abgabenbehörde gegenüber den übrigen Gläubigern sei auszugehen, da die Vorschriften der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse immer vorrangig befriedigt worden seien (Gutachten S. 31 f.). Nach der Aussage des Bw. hätten sich immer durchschnittlich 5.000,00 bis 10.000,00 € in der Kasse der GmbH befunden (Gutachten S. 51). Die letzte Zahlung am Abgabekonto sei hingegen am 23. Februar 2005 erfolgt.

Dem Bw. als Geschäftsführer sei als Pflichtverletzung vorzuwerfen, dass keine Vorsorge dahingehend getroffen wurde, dass die erforderlichen Unterlagen zum Zeitpunkt der Meldeverpflichtung der Umsatzsteuer zur Verfügung standen.

Von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw. sei auszugehen, da trotz Vorhalt vom 2. Juni 2008 eine konkrete Darstellung der Gründe, die einer rechtzeitigen Abgabenerichtung entgegen standen, nicht erbracht worden sei . Die Abgabenbehörde könne daher mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit sei. Die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme des Bw. als Haftungsschuldner lägen daher vor.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw. durch seine Vertreterin am 31. Juli 2009 das Rechtsmittel der Berufung ein.

Aus dem Gutachten des Dr L gehe hervor, dass bei der H.GmbH . bereits ab dem 2. Halbjahr 2005 Zahlungsprobleme und Liquiditätsengpässe bestanden haben. Laut Gutachten seien ab September 2005 keine Zahlungen mehr an das Finanzamt geleistet worden. Die Zahlungsunfähigkeit der GmbH sei spätestens am 31. Oktober 2005 eingetreten und für die Geschäftsführer erst ab diesem Zeitpunkt erkennbar gewesen.

Der Bw. habe sofort nach Erkennen der Zahlungsprobleme der Gesellschaft Maßnahmen zur Sicherung des Unternehmensvermögens einleiten wollen. Dies sei ihm jedoch nicht möglich

gewesen, weil ihm der Steuerberater der GmbH, J, die notwendigen Unterlagen vorenthalten habe.

Der Bw. habe zu keinem Zeitpunkt seine Vertreterpflichten schuldhaft verletzt, seinem Steuerberater J vertraut und umgehend nach Kenntnis von der nicht vorhandenen Liquidität der GmbH seine Geschäftsführerbefugnis zurück gelegt. Als Beweis werden J, K E, G, N A und B als Zeugen angeführt. Darüber hinaus sei ein Buchsachverständigengutachten einzuholen. Zum Fälligkeitszeitpunkt der Abgabenschuld seien dem Bw. keinerlei liquide Mittel zur Verfügung gestanden, um die Umsatzsteuer 08/2005 auch nur anteilmäßig zu bedienen, was sich auch eindeutig aus dem bereits zitierten Gutachten ergebe.

Darüber hinaus lasse der gesamte Sachverhalt keinen Kausalzusammenhang zwischen der Pflichtverletzung des Bw. und der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld erkennen.

Hinsichtlich des Vorwurfes, der Bw. habe die Forderung der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse vorrangig befriedigt und damit die Abgabenbehörde schlechter gestellt, sei auszuführen, dass die bei der Gebietskrankenkasse aushaftenden Forderungen bereits weitaus früher entstanden und getilgt worden seien.

Der Bw. sei an der Erfüllung der Abgabepflicht gehindert worden, indem ihm wesentliche Unterlagen vorenthalten worden seien. Selbst wenn man von einer Pflichtverletzung des Bw. ausgehe, sei diese nicht kausal für die Nichtentrichtung der Abgabe, da eine Zahlung auf Grund der mangelnden Liquidität des Unternehmens, an der der Bw. keinerlei Verschulden trage, ohnehin nicht möglich gewesen wäre.

Es liege an der Abgabenbehörde, faktisch nachzuweisen und darzulegen, dass eine Schlechterstellung des Finanzamtes durch die Zahlung an die Steirische Gebietskrankenkasse tatsächlich erfolgt sei und die GmbH nur durch das Verschulden des Bw. die verfahrensgegenständliche Abgabenschuld nicht entrichtet habe.

Die ersatzlose Behebung des Haftungsbescheides werde beantragt.

In der am 2. Juni 2010 auf Antrag des Bw. abgehaltenen Berufungsverhandlung führte dieser ergänzend aus, der Sitz der GmbH sei zwar im Wohnhaus des Gesellschafters G eingerichtet gewesen, er habe aber täglich einige Stunden im Büro der GmbH verbracht.

Der Gesellschafter K E habe die Idee gehabt, den für die EDV zuständigen R als Geschäftsführer einzusetzen. In Wahrheit habe E geglaubt, sich als Geschäftsführer aufspielen zu können und habe der GmbH auch finanzielle Mittel entzogen, etwa, indem er Gutscheine nicht abgerechnet habe. Letztlich habe der Bw. den Malversationen ein Ende gesetzt und E, der mit Generalversammlungsbeschluss eingestellt worden sei, entlassen.

Die im Haftungsverfahren vorgelegte Bilanz zum 31. Oktober 2005 sei nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer von N A und G erstellt worden. Damit habe er nichts zu tun. Die GmbH sei bis zu seinem Ausscheiden als Geschäftsführer nicht zahlungsunfähig gewesen. Nach außen hin sei der Geschäftsgang normal gewesen, es seien Gutscheine eingekauft und verkauft worden.

Die Aussage gegenüber dem Gutachter L , es sei immer ein Betrag zwischen 5.000 und 10.000 Euro in Bar vorhanden gewesen, sei richtig, weil mit diesen Mitteln neue Gutscheine eingekauft worden seien. Die Einkäufe seien von G und S getätigt worden.

Der Vertreter des Bw. verwies auf das Vorbringen in der Berufung vom 31. Juli 2009 und beantragte deren Stattgabe, während der Vertreter des Finanzamtes unter Verweis auf die Ausführungen im Haftungsbescheid vom 6. Juli 2009 die Abweisung der Berufung beantragte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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 eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg.cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Laut Firmenbuch war der Bw. im Zeitraum 24. März 2004 bis 24. Oktober 2005 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der H.GmbH . und zählt somit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter, welche zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden können.

Die haftungsgegenständliche Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin haftet im vorliegenden Fall unbestritten nach wie vor offen aus. Bei der Gesellschaft ist eine Einbringung dieser Abgabe nach der Aufhebung des Konkurses und der amtswegigen Löschung der H.GmbH . im Firmenbuch im Juli 2007 nicht mehr möglich. Die Uneinbringlichkeit der Abgabe bei der Primärschuldnerin steht daher fest.

Die Verpflichtung gemäß § 80 Abs. 1 BAO trifft den Vertreter in jenem Zeitraum, in dem er die Vertreterstellung innehat (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/15/0051). Nach der Aktenlage steht fest, dass die aushaftende Umsatzsteuer 08/2005 am 17. Oktober 2005 fällig war, weshalb es zu

den Pflichten des Bw. als zu diesem Zeitpunkt für die Gesellschaft bestellten (alleinigen) handelsrechtlichen Geschäftsführer gehörte, für die rechtzeitige Entrichtung dieser Abgabe Sorge zu tragen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat (siehe zuletzt VwGH 23.3.2010, 2009/13/0078 und die dort zitierte Vorjudikatur). Es ist daher Aufgabe des Bw., allfällige Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Umsatzsteuer für August 2005 am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfasste Abgabe fällig geworden ist, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren.

Der in der Berufung vom 31. Juli 2009 diesbezüglich vertretenen Rechtsansicht, die Abgabenbehörde habe das Verschulden des Bw. an der Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgabenschuld, insbesondere die Benachteiligung des Finanzamtes im Hinblick auf Zahlungen an die Gebietskrankenkasse nachzuweisen, kann daher nicht gefolgt werden.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden der vertretenen Gesellschaft in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er in Folge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag (vgl. VwGH 22.4.2009, 2008/15/0283).

Einen derartigen Nachweis blieb der Bw. trotz Aufforderung der Abgabenbehörde vom 2. Juni 2008, eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit den zum Zeitpunkt der Abgabensfälligkeit gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen sowie alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel darzulegen, und ungeachtet der einen Geschäftsführer treffenden qualifizierten

Behauptungs- und Nachweispflicht, weil in der Regel nur dieser in die Gebarung des Vertretenen Einsicht hat, die ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (Ritz, BAO³, § 9 Tz 22), schuldig. Den mit der Vorhaltsbeantwortung vom 7. August 2008 vorgelegten Unterlagen ist lediglich zu entnehmen, dass die (Zwischen-) Bilanz zum 31. Oktober 2005 unter Kassenbestand/Bankguthaben einen Betrag von 253.356,67 € ausweist, sodass auf Grund der Vorhaltsbeantwortung vom Finanzamt davon ausgegangen werden konnte, dass auch am Fälligkeitstag 17. Oktober 2005 ausreichende liquide Mittel zur Entrichtung der Umsatzsteuerschuld zur Verfügung standen.

Entgegen diesem Vorbringen stützt sich der Bw. in der Berufung nunmehr auf das Gutachten des Dr L vom 28. September 2007, in dem ausgeführt wird, dass bei der GmbH ab dem zweiten Halbjahr 2005 Zahlungsprobleme und Liquiditätsengpässe bestanden haben und spätestens am 31. Oktober 2005 deren Zahlungsunfähigkeit eingetreten ist. Dazu wird in der Berufung ausgeführt, eine Zahlung der Umsatzsteuer sei auf Grund der mangelnden Liquidität des Unternehmens, an der der Bw. keinerlei Verschulden trage, nicht möglich gewesen.

Aus der Aktenlage ergeben sich jedoch keine Anhaltspunkte für ein vollständiges Fehlen liquider Mittel zum Fälligkeitszeitpunkt der haftungsrelevanten Abgabe: Zu Recht verweist die Abgabenbehörde darauf, dass die Forderungen der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse zur Gänze befriedigt wurden. Laut dem Gutachten des Dr L wurden im Konkurs der H.GmbH . von der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse Forderungen in der Höhe von insgesamt 20.240,24 € angemeldet, die zur Gänze erst nach dem 31. Oktober 2005 entstanden sind (S. 65). Die vor diesem Zeitpunkt entstandenen Beitragsvorschriften (auch jene zum Fälligkeitstag 15. Oktober 2005) wurden daher entrichtet, während am Abgabenkonto der GmbH ab September 2005 keinerlei Zahlungen erfolgten, sodass die von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgebrachte Schlechterstellung des Abgabengläubigers im Oktober 2005 durch die Bevorzugung (zumindest) eines anderen Gläubigers nicht von der Hand zu weisen ist. Das Vorbringen in der Berufung, die Verbindlichkeit bei der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse sei bereits weitaus früher entstanden und getilgt worden, kann mangels Vorlage geeigneter Nachweise nicht geprüft werden.

Dem Gutachten des Dr. Peter Hadl ist weiters zu entnehmen, dass sich am 24. Oktober 2005 Geschäftsführerwechsel Bw. – N A) auf den Bankkonten der GmbH Guthaben in der Höhe von insgesamt 3.485,24 € befanden, weshalb das Vorbringen, es seien am Fälligkeitstag 17. Oktober 2005 (eine Woche zuvor) keinerlei liquide Mittel vorhanden gewesen, nicht überzeugen kann.

Im Übrigen kommt der Bw. mit der allgemein gehaltenen Behauptung, ihm seien keine Mittel zur Abgabentrichtung zur Verfügung gestanden, der im Haftungsverfahren bestehenden qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des gänzlichen (oder teilweisen) Fehlens liquider Mittel und der (anteiligen) Verwendung dieser Mittel nicht nach.

Letztlich hat der Bw. in der mündlichen Verhandlung seine Aussage gegenüber dem Gutachter, wonach während seiner Geschäftsführertätigkeit immer ein Betrag von 5.000,00 bis 10.000,00 € bar vorhanden gewesen sei, bestätigt. Nach seiner Aussage wurde der laufende Geschäftsbetrieb der GmbH bis zur Zurücklegung der Geschäftsführerbefugnis am 24. Oktober 2005 aufrecht erhalten und laufend Waren (Gutscheine) ein- und an die Gesellschafter verkauft. Aus diesem Vorbringen ist der unbedenkliche Schluss zu ziehen, dass die GmbH im Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer über liquide Mittel, mit denen sie ihre laufende Geschäftstätigkeit finanzierte, verfügt hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des VfGH stellt auf Grund der Gleichstellung aller Gläubiger bereits die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger eine schuldhaftes Vertreterpflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO dar. Daher dürften auch jene Verbindlichkeiten, die zur Aufrechterhaltung des Produktions- und/oder Geschäftsbetriebes eines Unternehmens notwendig sind, nicht gänzlich, sondern nur im Ausmaß der Abgabenschuldigkeiten getilgt werden (z.B. VfGH 27.4.2005, 2004/14/0030; 30.10.2001, 98/14/0142; 25.1.1999, 97/17/0144; 17.8.1998, 97/17/0096). Wie bereits ausgeführt, ist davon auszugehen, dass im vorliegenden Fall solche als Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz zu wertenden Geschäfte durchgeführt wurden.

Ob den Bw. an der Nichterbringung des ihm auferlegten Beweises ein Verschulden trifft, ist dabei unerheblich. In diesem Zusammenhang ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Erkenntnis vom 25.11.2009, 2008/15/0220) zu verweisen, wonach es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken – zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa auch im Erkenntnis vom 28. Oktober 1998, 97/14/0160, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche

Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind.

Aus dem in der Berufung vom 31. Juli 2009 gestellten Beweisantrag, die angeführten Gesellschafter einzuvernehmen, geht nicht hervor, welche konkreten Tatsachen durch das angebotene Beweismittel der Zeugeneinvernahme erwiesen werden sollen. Dass der Bw. seine Vertreterpflichten schuldhaft nicht verletzt hat, ist eine Rechtsfolgebehauptung, über die Zeugen nicht befragt werden können. Dass der Bw. nach Kenntnis über die Illiquidität der H.GmbH . seine Geschäftsführerbefugnis zurückgelegt hat, ist unstrittig und steht mit dem vom Bw. abverlangten Liquiditätsstatus der GmbH zum 17. Oktober 2005 in keinem Zusammenhang.

Der Antrag auf Einholung eines Buchsachverständigengutachtens läuft mangels konkreter Ausführungen zum Beweisthema sowie mangels konkreter Behauptungen des Bw. über die Verwendung der liquiden Mittel der GmbH auf einen Erkundungsbeweis hinaus, den die Behörde nicht gehalten ist aufzunehmen (siehe VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263). Die Beweisanträge waren daher abzuweisen.

Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass es nicht Aufgabe der Behörde ist, dem Bw. das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Hatte der Geschäftsführer wie im vorliegenden Fall im Zeitpunkt der Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Abgabe Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn *er* im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Der Bw. hat den Nachweis, welcher Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger im Fälligkeitszeitpunkt uneinbringlich geworden wäre, nicht erbracht, weshalb eine Beschränkung der Haftung nur auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschuld nicht in Betracht kommt.

Zum Vorbringen, der Bw. habe zu keinem Zeitpunkt seine Vertreterpflichten schuldhaft verletzt, ist auszuführen:

Nach Lehre (Stoll, BAO-Kommentar, S. 128) und Rechtsprechung (VwGH 17.9.1990, 90/14/0038) reicht zum tatbestandsmäßigen Verschulden des § 9 Abs. 1 BAO Fahrlässigkeit aus, wobei bereits leichte Fahrlässigkeit genügt (VwGH 8.10.1990, 90/15/0145 und 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038).

Unter Fahrlässigkeit ist das Außerachtlassen der gehörigen Sorgfalt zu verstehen. Fahrlässig handelt, wer bei gehöriger Aufmerksamkeit den Eintritt des Schadens hätte voraussehen

können, wer die objektiv gebotene Sorgfalt aus subjektiv zu vertretenden Gründen nicht eingehalten hat.

Im Haftungsverfahren ist es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038), wobei den Haftenden die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen (§ 77 Abs. 2 i.V.m. § 119 Abs. 1 BAO) trifft, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat.

Zu diesen Pflichten gehört es u.a. nicht nur dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden, sondern auch, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen pünktlich eingereicht werden (Ritz, BAO², § 9 Tz 12).

Nimmt der Geschäftsführer die steuerlichen Agenden nicht selbst wahr, sondern überträgt sie an Dritte, wird er dadurch nicht vom Haftungsrisiko befreit. Es treffen ihn nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung Haftungsfolgen zeitigen kann. Der Geschäftsführer hat die mit den abgabenrechtlichen Pflichten betrauten Personen so zu überwachen, dass es ausgeschlossen bleibt, dass dem Geschäftsführer die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere abgabenrechtlicher Zahlungspflichten verborgen bleibt (vgl. Ritz, BAO, § 9 Tz 13, mwN). Dass der Bw. dieser Überwachungspflicht nachgekommen ist, wurde im gesamten Verfahren nicht einmal behauptet.

Dazu bringt der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 7. August 2008 vor, Herr A und sein Team hätten im August die gesamte Buchhaltung zu einer sogenannten internen Buchprüfung aus dem Büro entfernt und mindestens vier Wochen nicht herausgegeben. Die Umsatzsteuer August 2005 habe er nicht abführen können, weil er im Fälligkeitszeitpunkt keine „Vorschreibung“ gehabt habe. Der Bw. übersieht dabei, dass er als Geschäftsführer für die rechtzeitige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung der GmbH Sorge zu tragen gehabt hätte.

Wenn, wie im vorliegenden Fall, ein zur Vertretung einer juristischen Person Berufener an der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten gehindert wird, hat er die Behinderung der Ausübung seiner Funktion sofort abzustellen und – wenn sich dies als erfolglos erweist – seine Funktion niederzulegen. Der vertretungsbefugte Geschäftsführer ist von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil die Geschäftsführung faktisch anderen Personen zusteht und der Geschäftsführer dadurch der Möglichkeit einer ausreichenden

Kontrolle beraubt ist (vgl. etwa die Erkenntnisse des VwGH vom 28.11.2007, 2007/15/0164, vom 20.9.2006, 2001/14/0202, und vom 30.3.2006, 2003/15/0080).

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten wie im vorliegenden Fall bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 29.1.1999, 98/14/0114). Es ist evident, dass die Unterlassung der Entrichtung der Umsatzsteuer aus den liquiden Mitteln am Fälligkeitstag kausal für den Eintritt des Schadens in Form der nachträglich eingetretenen Uneinbringlichkeit der Abgabe ist. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

In diesem Fall ist die Einbringlichmachung beim Primärschulder unzweifelhaft nicht gegeben, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens zur Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Bw. zurückgegriffen werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis 16.12.1999, 97/16/0006) kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Bw. ist 36 Jahre alt (geb. 1974) und daher noch geraume Zeit erwerbsfähig. Die vom Bw. vorgebrachte Vermögens- und Arbeitslosigkeit steht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (vgl. Erkenntnis vom 28.4.2009, 2006/13/0197), zumal es eine allfällige (zur Zeit der Erlassung des Haftungsbescheides bestehende) Uneinbringlichkeit beim Haftenden auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder

künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können (vgl. VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013).

Da das öffentliche Interesse an einem gesicherten Abgabenaufkommen nur durch Geltendmachung der Haftung gewahrt werden kann, und seitens des Bw. keine dagegen sprechende Billigkeitsgründe vorgebracht wurden, hat daher die Abgabenbehörde erster Instanz bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 2. Juni 2010