



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Heinz Edelmann, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Windmühlgasse 30, vom 10. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 2. Mai 2005 betreffend Haftung gemäß §§ 9 ff BAO nach der am 21. September und 9. Oktober 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Bw. wird als Haftungspflichtiger gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für die folgenden aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der L.GmbH. (vormals G.GmbH.) im Ausmaß von 36.890,88 € in Anspruch genommen:

Abgabe/Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in Euro
Umsatzsteuer 12/04	15.02.2005	28.723,34
Umsatzsteuer 01/05	15.03.2005	7.879,76
Einhebungsgebühr 2005	24.03.2005	287,23
Einhebungsgebühr 2005	24.03.2005	0,55

Entscheidungsgründe

Mit dem Gesellschaftsvertrag vom 22. Juni 2001 wurde die G.GmbH . mit dem Sitz in H. errichtet. Nach der Aktenlage wurde der Gesellschaftsvertrag mit dem

Generalversammlungsbeschluss vom 2. Dezember 2003 neu gefasst und der Berufungswerber (= Bw.) mit 1. Jänner 2004 zum handelsrechtlichen Geschäftsführer bestellt.

Mit dem Generalversammlungsbeschluss vom 18. April 2005 wurde die Firma auf L.GmbH geändert und die Funktion des Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer gelöscht. Der Sitz des Unternehmens wurde nach Wien verlegt. Laut Firmenbuchauszug vom 9. März 2006 war seit 18. April 2005 DA handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH.

Mit dem Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 7. Juli 2005 wurde über das Vermögen der L.GmbH das Konkursverfahren eröffnet und vom Masseverwalter die Schließung des Unternehmens verfügt. Vom Finanzamt wurden Abgabenforderungen in der Höhe von 134.751,29 € als Konkursforderungen geltend gemacht. In weiterer Folge wurde vom Masseverwalter angezeigt, dass die Konkursmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit).

Mit dem Haftungsbescheid vom 2. Mai 2005 nahm das Finanzamt Oststeiermark den Bw. als Haftungspflichtigen gemäß §§ 9 und 80 ff BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der G.GmbH . im Gesamtausmaß von 42.218,89 € in Anspruch und forderte ihn auf, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten. Die Abgaben seien bei der GmbH als uneinbringlich anzusehen. Der Bw. hafte als Geschäftsführer für die Abgaben der Gesellschaft insoweit, als diese in Folge schuldhafter Pflichtverletzung nicht eingebbracht werden können. Von einer schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. sei auszugehen, da er für die Abfuhr der Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft verantwortlich gewesen sei.

In der gegen diesen Bescheid eingekommenen Berufung vom 10. Mai 2005 wird Folgendes vorgebracht:

Der Bw. sei den ihm treffenden Verpflichtungen auch im Haftungszeitraum nachgekommen. Die Umsatzsteuervoranmeldungen seien pünktlich abgegeben worden. Die gegenständlichen Abgaben seien gestundet worden.

Die Kausalität zwischen der behaupteten schuldhafte Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall sei zu verneinen. Der Gesellschaft seien im Haftungszeitraum keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden und habe sie auch an andere Gläubiger keine Zahlungen erbracht.

Im Übrigen werde bestritten, dass die Abgabenforderungen bei der Gesellschaft uneinbringlich seien. Damit falle auch die Haftung des Bw. weg.

Vorsorglich werde auch die Abgabenschuld als solche bestritten.

Der Bw. stelle daher den Antrag, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und eine mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen.

Nach der durch die Sitzverlegung der GmbH erfolgten Aktenabtretung an das Finanzamt Wien 1/23 forderte dieses den Bw. mit dem Vorhalt vom 26. Jänner 2006 auf, seine Behauptungen ziffern- und belegmäßig nachzuweisen, die Bank- und Buchhaltungsunterlagen aus dem fraglichen Zeitraum sowie eine Aufstellung sämtlicher Gläubiger (Namen, Beträge, Zahlungsaufforderungen) vorzulegen.

Der Bw. legte dem Finanzamt daraufhin das Anmeldungsverzeichnis im Konkurs der L.GmbH und den Jahresabschluss zum 31.12.2004 (Bilanz und Gewinn-Verlustrechnung) vor. Im Zeitpunkt der Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge seien keine liquiden Mittel zur Begleichung der Umsatzsteuerschuld (und auch anderer Forderungen) vorhanden gewesen. Auf die im Konkurs angemeldeten Forderungen im Umfang von festgestellten 628.088,76 € werde verwiesen. Der Gewinn- und Verlustrechnung zum 31.12.2004 sei ein Jahresverlust von 18.852,46 € zu entnehmen. Ausgehend vom Jahresabschluss stehe auf Grundlage einer cash-flow-Rechnung fest, dass keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien.

Im Jahr 2005 habe es im Hinblick auf die Wintersaison nur noch wenige Dienstnehmer bei der L.GmbH gegeben. Aus den angemeldeten Dienstnehmerforderungen im Konkurs gehe hervor, dass im Jahr 2005 auch für Dienstnehmer keine Zahlungen geleistet worden seien. Es werde daher jegliches Verschulden des Bw. in seiner Funktion als Geschäftsführer bestritten.

Bedingt durch den Umstand, dass die Geschäftsführerfunktion des Bw. geraume Zeit vor der Konkurseröffnung geendet habe, bestehe keine Möglichkeit, dem Finanzamt weitere Unterlagen vorzulegen. Alle Geschäftsunterlagen seien anlässlich der Abtretung der Geschäftsanteile der neuen Geschäftsführerin übergeben worden seien.

In den Aktenunterlagen erliegt eine Eingabe der Geschäftsführerin DA vom 9. Juni 2005 mit folgendem Wortlaut:

Hier mitt will ich ihnen mitteilen das die offene Betrag bei ihnen das ehemalige Geschäftsführer Hr. H zahlen sollte weill er hat die ganze Jahre bis jetzt bis 18.04.05 mit die Firma G.GmbH . gearbeitet hat und er die ganze Zeit Aufträge hatte für die Firma.

Ich hab jetzt noch keine Aufträge bin Anfängerin.

Ich gebe Ihnen die Adresse von ehemaligen Geschäftsführer:

Da können sie ihm erreichen

Bitte um Verständnis

In der mündlichen Berufungsverhandlung am 21. September 2007 legte der Vertreter des Bw. eine aktualisierte Forderungsanmeldung im Konkurs vor, die die Fälligkeitstage der einzelnen Verbindlichkeiten enthalte. Es sei ersichtlich, dass im Zeitpunkt der Konkurseröffnung die Summe der aushaftenden Verbindlichkeiten ca. 1 Million € betragen habe, wovon der Masseverwalter 600.000,00 € anerkannt habe. Daraus sei zu schließen, dass keinesfalls die

gesamten Abgabenverbindlichkeiten entrichtet hätten werden können. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben werde nicht mehr bestritten.

Der Bw. gab zu Protokoll, der Betrieb sei bis zum Verkauf im April 2005 aufrecht erhalten worden. Die GmbH habe hauptsächlich Fertigstellungsarbeiten ausgeführt; wie hoch die Eingänge gewesen seien, sei nicht mehr erinnerlich.

Überdies sei mit dem Finanzamt eine Zahlungsvereinbarung dahingehend getroffen worden, dass der Rückstand ab April in Raten entrichtet werde. Der Bw. habe seine Buchhalterin angewiesen, wie im Jahr zuvor ein Zahlungserleichterungsansuchen an das Finanzamt zu stellen. Zu Ratenzahlungen sei es wegen des Verkaufs der GmbH allerdings nicht mehr gekommen.

Der Vertreter des Finanzamtes brachte vor, nach der Aktenlage sei weder ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden noch sei eine Genehmigung des Finanzamtes aktenkundig. Laut Bilanz zum 31. Dezember 2004 seien Barmittel vorhanden gewesen. Es sei unklar, wie diese Mittel verwendet worden seien. Im Haftungszeitraum sei keine einzige Zahlung am Abgabenkonto der GmbH erfolgt. Es sei auch nicht nachvollziehbar, in welcher Höhe der Abgabengläubiger benachteiligt worden sei.

Nach Vertagung der mündlichen Verhandlung wurde folgender Sachverhalt erhoben:

Am 16. März 2005 wurde auf Grund des aushaftenden Abgabenrückstandes von 28.723,34 € (UVA 12/04) der GmbH-Akt einem Einhebungsorgan des Finanzamtes zugeteilt. Am 24. März 2005 wurde im Zuge einer Begehung niemand angetroffen und für diese Amtshandlung am Abgabenkonto der GmbH Gebühren in der Höhe von 287,23 € bzw. 0,55 € festgesetzt. Am 29. März 2005 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Jänner 2005 verbucht, was ein Anwachsen des Rückstandes auf über 37.000,00 € zur Folge hatte. In weiterer Folge wurde am 6. April 2005 dem Bw. vom Finanzamt mündlich eine Ratenzahlung á 5.000,00 € monatlich, beginnend mit 25. April 2005 unter der Voraussetzung der Einbringung eines schriftlichen Zahlungserleichterungsansuchens zugesagt. Ein schriftliches Ansuchen ist beim Finanzamt nie eingelangt; ebensowenig wurden bis zur Konkurseröffnung am 7. Juli 2005 am Abgabenkonto Zahlungen geleistet.

Die für die GmbH tätig gewesene Buchhalterin EA führte in der schriftlichen Zeugenaussage vom 4. Oktober 2007 aus, sie habe die Selbstbemessungsabgaben online dem Finanzamt gemeldet. Überweisungen seien nur nach Rücksprache mit dem Bw. durchgeführt werden; für die aushaftenden Umsatzsteuern sei kein Überweisungsauftrag erteilt worden. Die Gespräche mit dem Finanzamt hinsichtlich der Zahlungsvereinbarung habe der Bw. geführt. Sie habe auf seine Anordnung ein Zahlungserleichterungsansuchen verfasst, welches sie zur Unterschrift und Weiterleitung an das Finanzamt an den Bw. gefaxt habe.

In der fortgesetzten mündlichen Verhandlung am 9. Oktober 2007 führte der Bw. aus, er sei kein Baufachmann und habe als Geschäftsführer nur den kaufmännischen Teil der GmbH übernommen. Im April 2005 habe die Bank trotz mehrmaliger Vorsprachen keinen weiteren - für die Entrichtung der mit dem Finanzamt vereinbarten Monatsraten vorgesehenen - Überbrückungskredit gewährt, weil der Bankdirektor die Nichtteilnahme des Gesellschafters und früheren Geschäftsführers G. an den Gesprächen als Desinteresse an der Fortführung des Unternehmens ausgelegt habe. Daraufhin sei innerhalb weniger Tage die Entscheidung gefallen, die GmbH an die dem Gesellschafter G. bekannte DA um 1,00 € gegen Übernahme sämtlicher Hypotheken zu verkaufen.

Hinsichtlich der am 15. April fälligen Umsatzsteuer 02/05 sei mit dem Finanzamt explicit keine Vereinbarung getroffen worden. Seiner Meinung nach sei die Umsatzsteuer von der Ratenvereinbarung ab 25. April umfasst gewesen; zumindest könne ihm diese Auslegung der Vereinbarung nicht als schuldhaftes Verhalten angelastet werden.

Mit der Bank habe ein sogenanntes „Zessionskonto“ bestanden. Die Bank habe ausstehende Forderungen bevorschusst und bei Einlangen der Zahlungen einbehalten.

Der Bw. sei derzeit arbeitslos und beziehe ein Arbeitslosengeld von ca. 900,00 € monatlich. Aus einer übernommenen Bürgschaft hafte er für Bankverbindlichkeiten in der Höhe von 20.000,00 €.

Der Antrag auf Ausfolgung der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide wurde zurückgezogen.

Der Bw. beantragte die Stattgabe der Berufung mit der Begründung, die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben sei erst am 25. April 2005 eingetreten. Zu diesem Zeitpunkt sei er nicht mehr Geschäftsführer der GmbH gewesen.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, ein Großteil der Abgaben sei bereits im Februar und März fällig geworden. Am 6. April 2005 habe es nur eine Vorbesprechung bezüglich eines noch einzubringenden schriftlichen Ansuchens gegeben. Die Zusage des Finanzamtes könne sich nur auf den zu diesem Zeitpunkt aushaltenden Rückstand bezogen haben. Das Verhalten des Bw., überhaupt keine Zahlungen an das Finanzamt zu leisten, sei für die Uneinbringlichkeit der Abgaben kausal. Die Berufung sei daher als unbegründet abzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO 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.

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 eingebbracht werden können.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person sind somit das Vorliegen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung beim Vertretenen, eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 19.6.1985, 84/17/0224).

Da der Masseverwalter im Konkurs der GmbH festgestellt hat, dass die Konkursmasse nicht einmal ausreicht, die Masseforderungen zu erfüllen, steht die Uneinbringlichkeit der vom Finanzamt geltend gemachten Konkursforderungen in der Höhe von 134.751,29 € (beinhaltend die haftungsgegenständlichen Abgaben) zweifelsfrei fest. Die Uneinbringlichkeit der Abgaben wurde in der mündlichen Verhandlung auch vom Bw. nicht mehr bestritten.

Im gegenständlichen Verfahren ist weiters unbestritten, dass der Bw. im Zeitraum vom 1. Jänner 2004 bis 17. April 2005 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der L.GmbH war, daher zum Kreis der Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO zählt und für die aushaftenden Abgaben der GmbH zur Haftung herangezogen werden kann.

Dem in den Aktenunterlagen erliegenden Firmenbuchauszug kann entnommen werden, dass seit 18. April 2005 DA die GmbH als selbständige Geschäftsführerin vertritt, weshalb der Bw. zur Abfuhr des im Haftungsbescheid angeführten, am 18. April 2007 fälligen Säumniszuschlages in der Höhe von 574,47 € nicht mehr verhalten war. Insoweit ist der Berufung stattzugeben.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Vertreters (Geschäftsführers), darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter (Geschäftsführer) schuldhaft seine Pflicht für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, verletzt, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (siehe VwGH 17.12.2003, 99/13/0032, mwN).

Das Vorbringen, die Umsatzsteuervoranmeldungen seien rechtzeitig eingebracht worden, ist in den vorliegenden Aktenunterlagen gedeckt. Gegenstand des Verfahrens ist aber nicht die (rechtzeitige) Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, sondern eine mögliche schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten.

Dazu bringt der Bw. vor, der GmbH seien in den Fälligkeitszeitpunkten (15. Februar 2005, 15. März 2005, 15. April 2005 und 24. März 2005) keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden und keine Zahlungen an andere Gläubiger erfolgt. Aus der in den Aktenunterlagen erliegenden Eingabe der DA vom 9. Juni 2005 an das Finanzamt lässt sich allerdings entnehmen, dass die GmbH bis zu ihrer Firmenwortlautänderung bzw. dem Geschäftsführerwechsel am 18. April 2005 Aufträge ausgeführt hat. Dass in diesen Monaten von der GmbH Arbeiten ausgeführt und Umsätze getätigt wurden, wurde darüberhinaus sowohl von EA in ihrer schriftlichen Zeugenaussage vom 4. Oktober 2007 als auch vom Bw. selbst in der mündlichen Verhandlung am 21. September 2007 bestätigt. Demnach ist der laufende Geschäftsbetrieb bis zum Verkauf der GmbH im April 2005 aufrecht erhalten worden.

Da nach den Erfahrungen des täglichen Lebens eine Meldung von fiktiven Umsatzsteuerzahllasten ausgeschlossen werden kann, liegt es auf der Hand, dass die GmbH in den Monaten Dezember 2004, Jänner und Februar 2005 die den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen zu Grunde liegenden Umsätze erzielt hat. Die Höhe der erklärten Umsatzsteuerzahllasten wurde vom Bw. nicht bestritten.

Es ist daher der Schluss zulässig, dass der GmbH durch ihre laufende Tätigkeit einerseits Einnahmen zugeflossen sind, andererseits die zur Verfügung stehenden liquiden Mittel zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes verwendet wurden. Es ist unglaublich, wenn eine Baufirma ein Vierteljahr lang den Geschäftsbetrieb aufrecht erhält und Arbeiten durchführt ohne Betriebskosten zu entrichten oder Lieferanten zu entlohnern.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH stellt auf Grund der Gleichstellung aller Gläubiger bereits die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger eine schuldhafte

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 seien, nicht gänzlich, sondern nur im Ausmaß der Abgabenschuldigkeiten getilgt werden (z.B. VwGH 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 Zug-um-Zug-Geschäfte mit etlichen Lieferanten durchgeführt wurden.

Darüberhinaus hat der Bw. dargelegt, die Bank habe ausstehende Forderungen bevorschusst und die eingehenden Forderungen einbehalten (Zessionskonto). Das vom Bw. behauptete Fehlen jeglicher liquider Mittel zur Entrichtung von Verbindlichkeiten erklärt sich somit daraus, dass der Bw. nicht auf die am Zessionskonto einlangenden Zahlungseingänge zugreifen und andere Verbindlichkeiten, insbesondere Abgabenverbindlichkeiten, entrichten konnte.

In diesem Zusammenhang ist auch dem Vorbringen des Finanzamtes zuzustimmen, wonach im Haftungszeitraum zumindest ein Teil der in der Bilanz 2004 verbuchten ausstehenden Forderungen von rund 400.000,00 € eingegangen sein muss.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. Erkenntnis vom 16.9.2003, 2000/14/0179) stellt der Abschluss eines Globalzessionsvertrages dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als der Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden, zu entziehen. Dem Bw. ist daher vorzuwerfen, bei Einrichtung des Zessionskontos keine Vorsorge für die künftige Abgabenentrichtung bzw. gegen die bedingt durch den Zessionsvertrag eingetretene Benachteiligung des Abgabengläubigers getroffen zu haben (VwGH 22.1.2004, 2000/14/0015).

Bei der Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung des Vertreters zwar nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie in Folge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erlangt 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 aber 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 dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0116).

Die vom Bw. dem Finanzamt vorgelegte Auflistung beinhaltet nicht, wie vom Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Judikatur gefordert, einen Nachweis hinsichtlich der *Gleichbehandlung der Gläubiger* zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten unter Berücksichtigung der vorhandenen liquiden Mittel bzw. der Zahlungseingänge. Auch die in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Aufstellung über die Verbindlichkeiten im Zeitpunkt der Konkursöffnung bzw. die sich daraus ergebenden Fälligkeiten der Forderungen sagt nichts über die Höhe der liquiden Mittel an den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgaben aus. Aus der Verschuldung der GmbH allein ist noch keine verlässliche Aussage über die Liquiditätslage abzuleiten (VwGH 19.2.1997, 96/13/0079). Der Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, wurde daher nicht erbracht, weshalb dem Bw. die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden können. Ob den Bw. an der Nichterbringung des ihm auferlegten Beweises ein Verschulden trifft, ist dabei unerheblich.

Hat der Geschäftsführer schuldhaft 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. Für den Kausal- und Risikozusammenhang zwischen schuldhafter Pflichtverletzung des Vertreters und Abgabenuneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin spricht somit eine Vermutung, die jedoch widerlegbar ist. Der Bw. hat im Haftungsverfahren selbst kein Vorbringen erstattet, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten auch im Falle seines pflichtgemäßem Handelns bei der GmbH uneinbringlich geworden wären. Da sich Anhaltspunkte in Richtung einer Durchbrechung des Kausal- und Risikozusammenhangs auch nicht anhand der vorliegenden Aktenlage ergeben, ist entscheidungsgegenständlich im Sinne obiger Vermutung daher von der Ursächlichkeit der festgestellten schuldhaften Pflichtverletzungen des Bw. für die Abgabenuneinbringlichkeit bei der primärschuldnerischen Gesellschaft selbst auszugehen.

Der Bw. bringt weiters vor, die GmbH habe hinsichtlich der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten mit dem Finanzamt eine Ratenvereinbarung geschlossen. Dies ist insofern richtig, als nach einem erfolglosen Einbringungsversuch am 24. März 2005 das Finanzamt am 6. April 2005 einer Zahlungsvereinbarung (monatliche Raten zu 5.000,00 €) unter der Bedingung der Vorlage eines schriftlichen Ratenansuchens zugestimmt hat.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist für die Frage, ob die GmbH über Mittel für die Abgabenentrichtung verfügt hat, bereits der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde (VwGH 24.2.2004, 99/14/0278). Die Fälligkeitstage der Umsatzsteuer 12/04 und 01/05 (15. Februar 2005 und 15. März 2005) sowie der Einhebungsgebühren (Fälligkeitstag 24. März 2005) liegen zeitlich vor der Vereinbarung mit dem Finanzamt und waren von diesem Zahlungsaufschub nicht betroffen. Ein nach Eintritt der Fälligkeit eingebrachtes Ratenansuchen ändert nichts daran, dass ein Verstoß gegen die Verpflichtung zur Abgabenentrichtung vorliegt, da selbst im Falle der Bewilligung einer Zahlungserleichterung lediglich der Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben hinausgeschoben wird, sich jedoch nichts an der Fälligkeit der Abgabe ändert (VwGH 21.3.1995, 95/14/0034).

Der Ansicht des Finanzamtes, am 6. April 2005 sei – immer unter der Voraussetzung der Einbringung eines schriftlichen Ansuchens – lediglich ein Zahlungsaufschub des zu diesem Zeitpunkt aushaltenden Rückstandes bis 25. April 2005 gewährt worden, ist grundsätzlich zuzustimmen. Da das Finanzamt aber dem Bw. weder eine Frist bis zum Einlangen des schriftlichen Ansuchens gesetzt noch die Zustimmung zur Ratenzahlung von der laufenden Entrichtung der noch fällig werdenden Selbstbemessungsabgaben abhängig gemacht hat, konnte der Bw., ohne seine Verpflichtung der Abgabenentrichtung zu verletzen, davon ausgehen, dass mit der Einbringung des schriftlichen Zahlungserleichterungsansuchens zugewartet werden kann und das Finanzamt die Ratenzahlung auch im Falle der Einbeziehung der am 15. April fälligen Umsatzsteuerzahllast 02/05 in das Ansuchen genehmigen werde. Eine zwingende Entrichtung der am 15. April fälligen Abgaben hatte daher nach der vertretbaren Auffassung des Bw. nicht zu erfolgen.

Eine Pflichtverletzung liegt dann vor, wenn Zahlungserleichterungen mit der Behauptung erwirkt oder zu erwirken versucht werden, die Einbringlichkeit werde durch den Aufschub nicht gefährdet, obwohl diese Behauptung nicht zutrifft (Ritz, BAO², § 9 Tz 14 mit Hinweis auf VwGH 24.10.1990, 90/13/0087). Im Zeitpunkt der mündlichen Vereinbarung mit dem Finanzamt konnte der Bw. noch darauf vertrauen, dass die Bank der GmbH einen Überbrückungskredit gewähren werde. Dieser kam nach den Aussagen des Bw. deshalb nicht zu Stande, weil die Bank die (mehrmalige) Nichtteilnahme des Gesellschafters und früheren Geschäftsführers an den Gesprächen als Desinteresse an der Fortführung der GmbH auslegte und unter diesen Umständen keinen weiteren Kredit vergeben wollte.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung an der Erwirkung der Zahlungsvereinbarung bzw. an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 02/05 kann dem Bw. somit nicht zur Last gelegt werden, weshalb der Bw. diesbezüglich nicht zur Haftung herangezogen werden kann.

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173), 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.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die betreffenden Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Die Nichtentrichtung der Abgaben ist dem Bw. als damals verantwortlichen alleinigen Geschäftsführer anzulasten, weshalb aus Gründen der Zweckmäßigkeit im Sinne des öffentlichen Interesses des Staates an der Einbringung der Abgaben der Bw. als Haftungspflichtiger in Anspruch zu nehmen war.

Es mag sein, dass aufgrund der derzeitigen wirtschaftlichen Situation des Bw. (Arbeitslosenbezug) die Abgaben erschwert einbringlich sind, dies ist auf Grund des Alters des Bw. (Geburtsjahr 1957) jedoch keineswegs ausgeschlossen. Eine Unzumutbarkeit der Haftungsinanspruchnahme lässt sich daraus nicht ableiten, weil es nach der Rechtsprechung nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens geltend gemacht werden dürfte (vgl. VwGH 29.6.1999, 97/14/0128).

Aus den genannten Gründen 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.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bw. für die im Spruch angeführten Abgaben dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist. Der Bw. war daher in der Höhe von 36.890,88 € zur Haftung heranzuziehen.

Graz, am 16. Oktober 2007