



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C.U., vertreten durch Treufinanz Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatung Unternehmensberatung, 1180 Wien, Sternwartestraße 76, vom 25. Oktober 2004 gegen den Haftungsbescheid gemäß §§ 9, 80 BAO des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 1. Oktober 2004 nach der am 27. März 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

I. Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtausmaß von € 8.597,20 eingeschränkt:

Umsatzsteuer 1995 in Höhe von € 8.456,94,

Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 152,18,

abzüglich der Konkursquote von 0,1384 % von € 8.609,12 in Höhe von € 11,92.

II. Die Haftung für folgende Abgaben im Gesamtausmaß von € 63.781,97 wird aufgehoben:

Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 9.527,48,

Lohnsteuer 1999 in Höhe von € 3.246,87,

Dienstgeberbeitrag 1999 in Höhe von € 1.467,26,

Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von € 928,55,

Säumniszuschlag 1999 in Höhe von € 69,91,

Verspätungszuschlag 1999 in Höhe von € 198,18,

Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 17.691,99,

Lohnsteuer 2000 in Höhe von € 7.891,25,

Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag 2000 in Höhe von € 3.151,16,

Körperschaftsteuer 2000 in Höhe von € 1.749,96,
Säumniszuschlag 2000 in Höhe von € 511,32,
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2000 in Höhe von € 145,35,
Stundungszinsen 2000 in Höhe von € 490,69,
Werbeabgabe 2000 in Höhe von € 3.321,73,
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 11.614,07,
Körperschaftsteuer 2001 in Höhe von € 874,98 sowie
Stundungszinsen 2001 in Höhe von € 901,22.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 1. Oktober 2004 wurde der Berufungswerber (in weiterer Folge Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma A-GmbH im Ausmaß von € 72.391,09, nämlich

Umsatzsteuer 1995 in Höhe von € 8.456,94,
Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 152,18,
Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 9.527,48,
Lohnsteuer 1999 in Höhe von € 3.246,87,
Dienstgeberbeitrag 1999 in Höhe von € 1.467,26,
Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von € 928,55,
Säumniszuschlag 1999 in Höhe von € 69,91,
Verspätungszuschlag 1999 in Höhe von € 198,18,
Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 17.691,99,
Lohnsteuer 2000 in Höhe von € 7.891,25,
Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag 2000 in Höhe von € 3.151,16,
Körperschaftsteuer 2000 in Höhe von € 1.749,96,
Säumniszuschlag 2000 in Höhe von € 511,32,
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2000 in Höhe von € 145,35,
Stundungszinsen 2000 in Höhe von € 490,69,
Werbeabgabe 2000 in Höhe von € 3.321,73,
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 11.614,07,
Körperschaftsteuer 2001 in Höhe von € 874,98 sowie
Stundungszinsen 2001 in Höhe von € 901,22

zur Haftung herangezogen, da er seinen Verpflichtungen als zur Vertretung berufenen Person nicht nachgekommen ist, nachdem der Bw. zuvor von der Abgabenbehörde um Stellungnahme ersucht wurde.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen – soweit für den angefochtenen Bescheid relevant – ausgeführt, dass der Bw. ab 1994 bis dato unbestritten Geschäftsführer der Firma A-GmbH gewesen sei und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen sei. Der Bw. sei daher auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Umsatzsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1972 der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einreichung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen habe, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe sich ergebende Vorauszahlungen spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Für folgende Zeiträume – siehe Haftungsbescheid – sei die Umsatzsteuer gemeldet, festgesetzt bzw. rechtskräftig veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn er weise nach, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre die Pflicht des Bw. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Der Bw. habe die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der

Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral sind, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (VwGH 17.9.1986, 84/13/0198 u.a.). Da der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen. Die vom Bw. ins Treffen geführten Gründe würden nicht als haftungsbefreiend anerkannt werden können, weil dieser im obgenannten Zeitraum als vollverantwortlicher Geschäftsführer im Handelsregister (Anmerkung: Firmenbuch) eingetragen gewesen sei.

Letztlich werde auf die Bestimmung des § 7 Abs. 2 BAO verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstrecken. Ebenso seien Zwangs- und Ordnungsstrafen im Wege der Geschäftsführerhaftung geltend zu machen.

Im Ermittlungsverfahren habe der Bw. bekannt gegeben, dass Mittel zur anteilmäßigen Befriedigung sämtlicher Gläubiger vorhanden gewesen wären. Der Bw. habe jedoch über einen Zeitraum von 1994 bis dato keine oder nur unzureichende Zahlungen für Selbstbemessungsabgaben geleistet. Laut eigenen Angaben habe der Bw. während dieser Zeit diverse Gläubiger (Lieferanten, Banken, Löhne, Krankenkasse) teilweise oder zur Gänze befriedigt. Da der Bw. es somit verabsäumt habe, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen, habe er seine Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzt und es habe wie im Spruch entschieden werden müssen.

Die Schuldhaftigkeit werde damit begründet, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Bw. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei der Bw. seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen.

Durch das abgeschlossene Konkursverfahren sei der Abgabenzustand bei der Firma uneinbringlich geworden.

Dagegen hat der Bw. mit Eingabe vom 25. Oktober 2004 Berufung eingebracht. In der nachgereichten Begründung vom 5. Jänner 2005 verwies der Bw. darauf, dass sich der Zeitraum der in Frage kommenden Abgaben sehr weit erstreckt habe und leider wieder einige Jahre her sei, sodass er dem Problem unterliege, die Unterlagen ausfindig zumachen. Obendrein habe es innerhalb der Gesellschaft einen Streit zwischen den Geschäftsführern über die Führung des Unternehmens gegeben, der in Aktionen ausgeartet sei, wo Büroschlösser über Nacht ausgetauscht bzw. Gegenstände aus dem Büro verbracht worden seien, die in desolatem Zustand wieder retourniert (wie z.B. Festplatten, die beim Computer gefehlt hätten) worden seien.

Um daher zu jeder vorgeschriebenen Abgabe eine fundierte Stellungnahme abgeben zu können müsse die ganze Historie und der seinerzeitige Kontext nachvollzogen werden.

Im Hinblick auf die Haftung des Geschäftsführers lasse sich bereits sagen, dass ungeachtet deren Funktionsdauer das Finanzamt offensichtlich wahllos alle Geschäftsführer für alle noch offenen Abgaben in Haftung genommen habe.

Das Finanzamt habe für Erstellung der Haftungsbescheide Einblick ins Firmenbuch genommen um zu sehen, wer Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen sei. Es wäre ein leichtes gewesen sich überhaupt die Wirkungsperiode der verschiedenen Geschäftsführer anzuschauen. Die Haftungsbescheide wären allein dadurch bereits anders auszufertigen gewesen.

Es werde daher um Berücksichtigung der Funktionsperioden und entsprechende Anpassung bzw. Aufhebung der Haftungsbescheide ersucht, da ein Geschäftsführer nur für ein ihm zuzuschreibendes Fehlverhalten, das wiederum nur innerhalb seiner Funktionsperiode sein könne, in Haftung genommen werden könne.

Weiters sei die Haftung des Geschäftsführers als verschuldensabhängige Ausfallhaftung konzipiert. Es gelte daher zu erheben, welche Abgaben die Gesellschaft aus ihren Mitteln bei ordentlichem Verhalten – so es überhaupt ein schuldhaf tes Verhalten gegeben habe – der Geschäftsführer hätte bezahlen können.

Da die Gesellschaft letztlich insolvent geworden sei, sei davon auszugehen, dass ab einem bestimmten Zeitpunkt keine Mittel mehr vorhanden gewesen seien, um fällige Abgaben zu bezahlen.

Dieser Umstand sei aber ebenfalls in den Haftungsbescheiden völlig außer Acht gelassen worden.

Die Frage, wann überhaupt welche liquiden Mittel der Gesellschaft verfügbar gewesen seien, wie diese verwendet worden seien und ob daraus eine Benachteiligung des Abgabengläubigers entstanden sei, für die eine Haftung nach § 9 BAO bestehe, könne nur anhand der Buchhaltungs- und Geschäftsunterlagen nachvollzogen werden.

Im Rahmen einer Niederschrift am 3. Juni 2005 ersuchte der steuerliche Vertreter des Bw. darum, die Haftung auf die tatsächliche Dauer der Geschäftsführertätigkeit des Bw. bis 25. März 1998 einzuschränken, wobei der steuerliche Vertreter die Dauer der Geschäftsführertätigkeit bestätigte.

Anlässlich eines Mängelbehebungsauftrages des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 9. Juni 2005 wurde folgende Dauer der Geschäftsführertätigkeit des Bw. festgestellt: Vertretung ab 20. September 1994 selbständig, Löschung der Funktion 24. April 1999, Vertretung ab 27. April 1999 gemeinsam mit einem Geschäftsführer, Funktion gelöscht am 11. August 2000. Entgegen der Feststellung laut Niederschrift vom 3. Juni 2005 müsse nunmehr die Haftung für Abgabenschuldigkeiten bis 11. August 2000 bestehen bleiben. Die Funktion der Geschäftsführertätigkeit des Bw. sei lediglich bei der Firma B-GmbH am 25. März 1998 gelöscht worden.

Mit Eingabe vom 12. Juli 2005 teilte der Bw. mit, dass er ebenfalls eine firmenbuchmäßige Überprüfung der Dauer der Funktionstätigkeit vorgenommen habe. Im Wesentlichen würden die Angaben bis auf die Abberufung des Bw. als zweiter Geschäftsführer stimmen. Diese sei nicht mit 11. August 2000, sondern gleichzeitig mit der Bestellung von Herrn R. S. als alleiniger Geschäftsführer mit 27. April 2000 erfolgt. Insgesamt sei der Bw. nur im Zeitraum 20. September 1994 bis 19. Jänner 1999 allein vertretungsbefugt gewesen. Ab 27. April 1999 bis 27. April 2000 sei er gemeinsam mit Herrn R. S. Geschäftsführer gewesen. Ab 27. April 2000 sei Herr R. S. Alleingeschäftsführer gewesen.

Aber auch in der Zeit, wo der Bw. offiziell mit Herrn S. Geschäftsführer gewesen sei, sei er nicht für die Zahlungen der Abgaben zuständig gewesen. Sein Zuständigkeitsbereich habe sich auf die strategische Ausrichtung des Unternehmens erstreckt.

Für das Tagesgeschäft und insbesondere die Meldungen und Abfuhr der Abgaben sei alleine Herr R. S. zuständig gewesen. Dies könne durch Zeugenaussagen von damaligen Mitarbeitern wie z.B. Frau E. und Herrn W. belegt werden.

Allein schon aus diesem Grund sei daher eine Haftung des Bw. für Abgaben, welche im Zeitraum 27. April 1999 bis 27. April 2000 fällig geworden seien, nicht gegeben. Für jene Abgaben, deren Fälligkeit nach dem 27. April 2000 erfolgt sei, könne der Bw. bereits schon mangels einer Funktion im Unternehmen nicht haftbar gemacht werden.

Dies treffe somit auf die Umsatzsteuer 2000 (Meldezeitraum sei das Quartal und daher die erste Umsatzsteuervoranmeldung 1-3/2000 erst am 15. Mai 2000 fällig gewesen) sowie die Lohnabgaben 4-12/2000, die Körperschaftsteuer 4-12/2000, die Stundungszinsen 2000 und die Werbeabgaben 2000 als auch alle Abgaben 2001 zu.

Abgesehen davon seien sämtliche Jahresveranlagungen im Schätzungswege erlassen worden, wobei eine nähere Begründung zu diesen Schätzungen jeweils fehle, weshalb die Bescheide schon alleine aus dieser Sicht mangelhaft seien. Es werde daher um Festsetzung der Umsatzsteuerbescheide 1996 bis 2001 entsprechend den getätigten Voranmeldungen ersucht.

In Bezug auf die Veranlagung der Umsatzsteuer 1995 sei mitgeteilt worden, dass es hier um eine nicht anerkannte Vorsteuer ginge, wobei der Bw. gemeint habe, hierzu noch Belege gefunden zu haben, die letztlich doch zu einer Gewährung des Vorsteuerabzuges führen müssten, sodass auch dieser Rückstand vollkommen hinfällig wäre. Es werde daher die Aufhebung des Bescheides vom 18. Mai 1999 und die Festsetzung der Umsatzsteuer mit ATS - 309.289,00 beantragt.

In Bezug auf die Lohnabgaben sei anzumerken, dass die Löhne und Gehälter nicht entsprechend pünktlich bezahlt worden seien, die Abgaben sich aber nach dem Zahlungszeitpunkt richten würden und somit auch hier eine genaue Abstimmung in Bezug auf die Fälligkeit der Abgaben und Funktionsdauer der jeweiligen Geschäftsführer stattzufinden habe. Die am Abgabenkonto verbuchten Lohnabgaben seien entsprechend dem Arbeitszeitraum und nicht dem Zeitraum, in welchem sie bezahlt worden sein, zugewiesen worden. Auch dieser Fehler wäre zu beheben.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, zugestellt am 29. August 2005, wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten auf die Summe von € 26.750,74 wie folgt abgeändert:

Umsatzsteuer 1995 in Höhe von € 8.456,94,

Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 152,18,

Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 9.527,48,

Lohnsteuer 1999 in Höhe von € 3.246,87,
Dienstgeberbeitrag 1999 in Höhe von € 1.467,26,
Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von € 928,55,
Säumniszuschlag 1999 in Höhe von € 69,91,
Verspätungszuschlag 1999 in Höhe von € 198,18,
Umsatzsteuer 1-2/2000 in Höhe von € 1.307,91,
Lohnsteuer 1-3/2000 in Höhe von € 942,42,
Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag in Höhe von € 453,04.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Haftungsbetrag betreffend Umsatzsteuer 2000 aus der Nachforderung des Veranlagungsbescheides vom 8. Juni 2001 resultiere.

Zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme zur Haftung seien die Beträge bei der Firma A-GmbH uneinbringlich gewesen. Der Bw. sei als selbständiger Vertreter der Gesellschaft für den Zeitraum vom 20. September 1994 bis 19. Jänner 1999 bestellt gewesen und vom 27. April 1999 bis 27. April 2000 mit Herrn Ing. R. S. gemeinsam als Geschäftsführer bestellt gewesen. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Geschäftsführers gehöre insbesondere, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden (§ 80 Abs. 1 BAO). Bei mehreren Vertretern können die Aufgaben verteilt werden. Eine derartige Arbeitsaufteilung bewirke allerdings nicht, dass ein Vertreter sich um die Tätigkeit des anderen nicht mehr kümmern brauche. Jedem Vertreter obliege die Überwachung der anderen z.B. hinsichtlich der Pflicht, für die Führung der erforderlichen Bücher Sorge zu tragen (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216). Die Geschäftsverteilung könne einen Vertreter aber exkulpieren, wenn er sich diesbezüglich nach der Lage des Falles auf den intern zuständigen Vertreter verlassen habe dürfen; dies gelte nicht, wenn für ihn Anlass zur Annahme bestanden habe, dieser erfülle die ihm intern zugewiesenen Aufgaben nicht oder unvollständig (VwGH 26.1.1982, 81/14/0083, 81/14/0169), wenn somit Anlass vorgelegen sei, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu zweifeln (VwGH 29.4.1994, 93/17/0395, 20.9.1996, 94/17/0122).

In den Ergebnissen der Betriebsprüfung vom 11. Mai 2005 sei festgestellt worden, dass grobe Mängel in den Eingangsrechnungen der Firma vorgelegen seien. Durch die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens vom 18. Mai 1999 sei es zu beträchtlichen Abgabennachforderungen gekommen, deren Entrichtung auch nicht ansatzweise durch Zahlungen erfolgt sei. Es sei festzustellen, dass ab dem Monat Juni 1999 auch die laufenden Lohnabgaben und die laufenden Umsatzsteuervorauszahlungen sehr mangelhaft entrichtet worden seien.

In der Berufung sei die Schuldlosigkeit mit der Übertragung der Funktion auf den zweiten Geschäftsführer Ing. R. S. gerechtfertigt worden. So habe die schuldhafte Verletzung der dem Bw. auferlegten Pflichten unterstellt werden müssen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG habe der Unternehmer die Umsatzsteuer selbst zu berechnen und am jeweiligen Fälligkeitstag an das Finanzamt zu entrichten. Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung werde keine von § 21 Abs. 1 und 3 UStG abweichende Fälligkeit begründet. Hinsichtlich der Haftung für ausstehende Lohnsteuer ist festzustellen, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen habe. Ob die Lohnabgaben für den richtigen Zeitraum gemeldet worden seien, könne aus den Unterlagen im Finanzamt nicht ersehen werden. Der Haftungszeitraum sei auf den Fälligkeitstag ausgerichtet. Hinsichtlich der Körperschaftsteuer, Säumniszuschlag und Verspätungszuschlag sei darzulegen gewesen, warum deren Entrichtung nicht erfolgt sei. Der Säumniszuschlag und der Verspätungszuschlag seien Nebenansprüche, die gemäß § 7 Abs. 2 BAO geltend gemacht worden seien.

Im Vorlageantrag vom 29. September 2005 verweist der Bw. darauf, dass seiner Argumentation bezüglich der Geschäftsverteilung während der Zeit der doppelten Geschäftsführung nicht gefolgt worden sei. Es werde daher um Vorlage der Berufung an die zweite Instanz und um eine mündliche Verhandlung ersucht.

Vom Bw. wurde zugesagt, dass er noch Unterlagen von Seinerzeit haben müsse, die eine Haftung gänzlich in Frage stellen würden, die er vorlegen wollte. Einer entsprechenden schriftlichen Einladung vom 30. Jänner 2007, die erwähnten Unterlagen sowie eine allfällige Vereinbarung über die Geschäftsverteilung zwischen den ehemaligen Geschäftsführern der Firma A-GmbH, Wien, für den Zeitraum der gemeinsamen Geschäftsführung zwischen April 1999 bis April 2000 vorzulegen ist der Bw. nicht nachgekommen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 27. März 2007 ergänzte der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter, dass der Bw. 1999 eine "alte GmbH" dafür verwendet habe, um gemeinsam mit Herrn Ing. S. einen Verlag (es sollte eine Zeitschrift verlegt werden) in der GmbH zu gründen, wobei der Bw. der Geldgeber und Herr Ing. S. "den Laden geführt hat".

Die Abgaben gehen zum Teil auf eine Betriebsprüfung der Firma C-GmbH (als Vorläuferin der Primärschuldnerin) zurück. Die Rechnungen der Bank als Prospektprüferin wurden auf eine GmbH & Co KG ausgestellt, die auf Grund des irrtümlichen Ausstellens händisch korrigiert wurden. Ebenso wird auf einen Vertrag verwiesen (der in Kopie vorgelegt wurde), in dem der Name ebenfalls händisch korrigiert wurde und alle Merkmale einer Rechnung aufweist, sodass die Vorsteuer nach Ansicht des Vertreters zu Recht geltend gemacht wurde. Es treffe den Bw. daher auch kein diesbezügliches Verschulden.

Zur Frage, welche Kontroll- oder Überwachungsmaßnahmen der Bw. hinsichtlich des zweiten Geschäftsführers ausgeübt hat gab der steuerliche Vertreter an, dass der Bw. – der sich immer wieder im Ausland aufgehalten hat – sich regelmäßig mit Herrn Ing. S. getroffen hat, um den Geschäftsgang zu überprüfen. Thema der Besprechungen war zumeist, dass Geld gebraucht worden sei. Zusammengefasst hat der Bw. das Geld besorgt und Herr Ing. S. hat es ausgegeben. Der Bw. fühlte sich dafür nicht verantwortlich, wofür das Geld im Einzelnen ausgegeben wird.

Schließlich kam es zum Streit, der darin mündete, dass Herr S. die Türschlösser ausgetauscht hat und alles mitgenommen hat, was zum Fortführen der GmbH notwendig gewesen wäre. Diesen Vorfall hat der Bw. zum Anlass genommen, als Geschäftsführer auszuscheiden.

Zum Vorhalt der Berufungsaussage, dass ab einem bestimmten Zeitpunkt davon auszugehen ist, dass die Gesellschaft insolvent ist wird mitgeteilt, dass der Bw. durch private Zuschüsse die Liquidität teilweise aufrecht erhalten hat, um die positive Fortbestandsprognose erhalten zu können.

Der Vertreter des Finanzamtes teilte über Befragen mit, dass sich der Verspätungszuschlag auf die Umsatzsteuervoranmeldung 6/99 bezieht.

Der Vertreter des Bw. appelliert an das Ermessen der Berufungsinstanz den richtigen "Schuldigen" zu finden. Der Bw. fühle sich ungerechtfertigt behandelt.

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 eingebbracht 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, 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.

Unstrittig ist, dass laut Firmenbuch der Bw. als alleiniger Geschäftsführer der Firma A-GmbH (die früher unter einem anderen Namen firmierte) für den Zeitraum vom 20. September 1994 bis 19. Jänner 1999 bestellt gewesen und vom 27. April 1999 bis 27. April 2000 mit Herrn Ing. R. S. gemeinsam als Geschäftsführer der Firma A-GmbH bestellt gewesen ist.

Die Tatsache, dass mit Beschluss des Gerichtes vom 11. Mai 2001 über die Firma A-GmbH das Konkursverfahren eröffnet wurde, bestätigt die von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommene Einschätzung, dass Vollstreckungsmaßnahmen bei der Primärschuldnerin erfolglos gewesen wären. Aus der Konkurseröffnung allein ergibt sich zwar noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit, diese ist aber jedenfalls dann anzunehmen, wenn im Lauf

des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Laut Beschluss des Konkursgerichtes vom 29. Mai 2002 hat die Konkursquote 0,1384 % betragen. Damit ist die Uneinbringlichkeit der die Konkursquote übersteigenden Abgaben der Primärschuldnerin nachgewiesen. Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 14. August 2002 wurde der Konkurs aufgehoben.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. 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 ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Zum Berufungsvorbringen, dass ab einem bestimmten Zeitpunkt davon auszugehen ist, dass die Gesellschaft insolvent ist, sowie zum Hinweis, dass gemäß § 69 Abs. 2 KO innerhalb von 60 Tagen nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit das Konkursverfahren zu beantragen ist, ergänzte der steuerliche Vertreter in der mündlichen Verhandlung, dass der Bw. durch private Zuschüsse die Liquidität teilweise aufrecht erhalten hat, um die positive Fortbestandsprognose erhalten zu können. Somit waren jedenfalls auch im Zeitraum der Doppelgeschäftsführerbestellung liquide Mittel vorhanden, wobei eine Liquiditätsrechnung nicht vorgelegt wurde.

Festzuhalten ist, dass – wie schon in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg ausgeführt – der Berufung insoweit teilweise stattzugeben war, als die Fälligkeit der im Haftungsbescheid dargestellten Abgaben nicht im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bw. gelegen waren. Der angefochtene Bescheid war daher hinsichtlich einer Haftung für

Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 16.384,08,

Lohnsteuer 2000 in Höhe von € 6.948,83,

Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag 2000 in Höhe von € 2.698,12,
 Körperschaftsteuer 2000 in Höhe von € 1.749,96,
 Säumniszuschlag 2000 in Höhe von € 511,32,
 Zwangs- und Ordnungsstrafe 2000 in Höhe von € 145,35,
 Stundungszinsen 2000 in Höhe von € 490,69,
 Werbeabgabe 2000 in Höhe von € 3.321,73,
 Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 11.614,07,
 Körperschaftsteuer 2001 in Höhe von € 874,98 sowie
 Stundungszinsen 2001 in Höhe von € 901,22

im Gesamtausmaß von € 45.640,35 aufzuheben.

Da von den im Haftungsbescheid angeführten Dienstgeberbeiträgen 1999 nur mehr ein Gesamtbetrag in Höhe von € 1.312,76 aushaftet, war die Haftung hinsichtlich eines überschießenden Betrages von € 154,50 aufzuheben.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 25.1.1999, 94/17/0229, 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (z.B. Körperschaftsteuer) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216) (siehe Ritz, BAO-Kommentar³, § 9 Tz 10).

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 224 Tz 8). Die Konkretisierung im Spruch des Haftungsbescheides ist notwendig, da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen insbesondere auch voraussetzt, dass eine Abgabenschuld entstanden und noch nicht (z.B. durch Entrichtung) erloschen ist (Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung, vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 7 Tz 10). Wenn nun der Spruch des Haftungsbescheides dermaßen unkonkret ist, dass nicht nachvollzogen werden kann, aus welchen einzelnen Abgabenschuldigkeiten sich der gesamte Haftungsbetrag zusammensetzt, ist der Haftungsbescheid mit einem Mangel behaftet, der lediglich zur entsprechenden Aufhebung des Bescheides führen kann.

Bei Überprüfung des gegenständlichen Haftungsbescheides war diesbezüglich festzustellen, dass im Spruch die Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von € 928,55 als Haftungsbetrag geltend gemacht. Dazu ist festzuhalten, dass der Bescheid über die Körperschaftsteuer 1999 (nur

diese ist im Haftungsbescheid explizit angeführt) erst am 8. Juni 2001 mit einem Betrag von € 1.749,96 erlassen wurde. Da jedoch der Bescheid über die Festsetzung der Körperschaftsteuer 1999 erst zu einer Zeit erlassen wurde, in der der Bw. nicht mehr als Geschäftsführer eingetragen oder tätig war, konnte eine diesbezügliche Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten nicht mehr erfolgt sein. Sollten mit der Anführung der Körperschaftsteuer die Körperschaftsteuervorauszahlungen 7-12/1999 gemeint gewesen sein, so ist dies im angefochtenen Bescheid nicht zum Ausdruck gekommen und konnte daher nicht berücksichtigt werden, da die Berufungsbehörde diesfalls unzuständiger Weise eine Haftung für Abgaben ausgesprochen hätte, die bisher im erstinstanzlichen Bescheid nicht ausgewiesen waren. Der Berufung war daher in diesem Punkt statzugeben, wobei vom Haftungsbetrag von € 928,55 am Abgabenkonto nur mehr € 841,56 aushaften.

Ähnlich verhält es sich mit der im Haftungsbescheid ausgewiesenen Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 9.527,48. Der Bescheid über die Umsatzsteuer 1999 (nur diese wurde im Haftungsbescheid explizit so angeführt) wurde am 8. Juni 2001 mit einem Nachforderungsbetrag von € 2.927,55 erlassen. Die Fälligkeit der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer tritt gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 jeweils am fünfzehnten Tag des auf einen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats ein. Auf den Zeitpunkt der Erlassung des Jahresumsatzsteuerbescheides bzw. eines Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides kommt es dabei nicht an (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054), sodass durch die Nachforderung aufgrund der bescheidmäßigen Festsetzung der Jahresumsatzsteuer 1999 keine von § 21 Abs. 1 und 3 UStG abweichende Fälligkeit begründet wurde. Sollte das Finanzamt die Absicht gehabt haben, mit der Umsatzsteuer 1999 auch die Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate 6 und 12/1999 dargestellt zu haben, so ist diese Absicht aus dem angefochtenen Bescheid nicht ersichtlich und konnte daher im Rahmen der Berufungsentscheidung nicht berücksichtigt werden, da diesfalls die Berufungsbehörde unzuständiger Weise eine Haftung für Abgaben ausgesprochen hätte, die bisher im erstinstanzlichen Bescheid nicht ausgewiesen waren. Der Berufung war daher hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate 6 und 12/1999 im Ausmaß von € 6.599,93 sowie des damit zusammenhängenden Säumniszuschlages 1999 in Höhe von € 49,56 sowie des Verspätungszuschlages 1999 in Höhe von € 198,18 statzugeben.

Für die Umsatzsteuer 1-2/2000 ist festzuhalten, dass die Primärschuldnerin die Umsatzsteuervoranmeldungen 2000 quartalsmäßig abgegeben hat. Auch der Bw. hat in den Berufungsausführungen darauf hingewiesen, dass der Meldezeitraum für die Umsatzsteuer im Jahr 2000 das Quartal gewesen sei und daher die Umsatzsteuervoranmeldung 1-3/2000 erst am 15. Mai 2000 fällig gewesen war. Aus dem Akt ist zu ersehen, dass laut einem Aktenvermerk der Abgabenbehörde erster Instanz die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Juli 2000 deshalb nicht gebucht werden habe können, weil nur eine quartalsmäßige

Buchung der Umsatzsteuervoranmeldungen in der EDV vorgesehen war. Da somit die Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung 1-3/2000 am 15. Mai 2000 eingetreten ist, der Bw. zu diesem Zeitpunkt nicht mehr Geschäftsführer gewesen war, war der Berufung auch für den verbliebenen Betrag an Umsatzsteuer 1-2/2000 in Höhe von € 1.307,91 stattzugeben.

Zu den Haftungsbeträgen an Umsatzsteuer 1995 in Höhe von € 8.456,94 sowie an Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 152,18 wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgebracht, dass die Abgaben zum Teil auf eine Betriebsprüfung der Firma C-GmbH (der Name der Primärschuldnerin wurde später in A-GmbH geändert) zurückgehen. Die Rechnungen der Bank als Prospektprüferin wurden auf eine GmbH & Co KG ausgestellt, die auf Grund des irrtümlichen Ausstellens händisch korrigiert wurden. Ebenso wurde auf einen Vertrag verwiesen (der in Kopie vorgelegt wurde), in dem der Name ebenfalls händisch korrigiert wurde, jedoch laut steuerlichen Vertreter alle Merkmale einer Rechnung aufweist, sodass die Vorsteuer nach Ansicht des steuerlichen Vertreters zu Recht geltend gemacht wurde und den Bw. daher auch kein diesbezügliches Verschulden treffen kann.

Dem in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Prospektprüfungsvertrag vom 10. November 1994 ist zu entnehmen, dass der Firmenname C-KEG händisch auf GmbH ausgebessert worden ist. Darin waren Beträge an Mehrwertsteuer von ATS 65.000,00 zu Beginn der Prospektkontrolle sowie ATS 195.000,00 bei Ausstellung des Kontrollvermerkes vorgesehen.

Dem Bericht über die Betriebsprüfung vom 11. Mai 1999 ist zur Umsatzsteuer der Jahre 1995 und 1996 unter Tz. 16 und 17 zu entnehmen, dass "bei den in der Niederschrift vom 29. April 1999 angeführten Rechnungen ein Vorsteuerabzug unzulässig ist, da keine ordnungsgemäßen Rechnungen im Sinne des § 11 UStG vorliegen sowie bei den angeführten Rechnungen 1995 ein Vorsteuerabzug unzulässig ist, da keine Umsatzsteuer ausgewiesen wurde."

Der Bw. war damals an mehreren Unternehmen (Firmengeflecht) beteiligt bzw. dafür tätig. Als aufmerksamer Geschäftsführer hätte er die Pflicht gehabt, die Rechnungen, aus denen er Vorsteuer lukrieren wollte, genau zu prüfen und dementsprechend seinen verschiedenen Firmen zuzuordnen.

Für die Berufungsbehörde besteht keine Veranlassung, aufgrund des Berufungsvorbringens an der Richtigkeit der im Rahmen der Betriebsprüfung festgesetzten Nachforderungen an Umsatzsteuer der Jahre 1995 und 1996 zu zweifeln, zumal der in Kopie vorgelegte Vertrag nur ein Teil der Rechnungen ist, aus denen die Vorsteuer nicht anzuerkennen war. Hinsichtlich der Höhe der Umsatzsteuer wird der Bw. gemäß § 248 BAO auf die gegen die entsprechenden Umsatzsteuerveranlagungen 1995 bis 2001 eingebrachte Berufung verwiesen.

Eine schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten ist laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann als erfüllt anzusehen, wenn der Vertreter bei oder nach

Fälligkeit der Verbindlichkeiten Mittel für die Bezahlung – gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Zahlungsmittel auf alle Verbindlichkeiten – zur Verfügung hatte und er nicht für die Abgabentilgung – wenn auch nur anteilig – Sorge getragen hat. Der Vertreter darf Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen aus dem von ihm verwalteten Vermögen zu begleichenden Schulden (VwGH 20.9.1996, 94/17/0122). Infolge fehlender Gleichbehandlung mit anderen Gläubigern hinsichtlich der Umsatzsteuer 1995 und 1996, da der Bw. zu den Fälligkeitstagen die Abgaben auch nicht zumindest anteilmäßig entrichtet hat (wobei eine Liquiditätsrechnung nicht vorgelegt wurde), war von einem entsprechenden schulhaften Verhalten des Bw. auszugehen, wobei bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben spricht (VwGH 9.7.1997, 94/13/0281). Die Berufung war daher für diese Beträge als unbegründet abzuweisen. Allerdings war die Haftungssumme um die Konkursquote von 0,1384 % (für die insoweit eine Einbringlichkeit bei der Primärschuldnerin gegeben war) zu kürzen.

Wie bereits oben ausgeführt war der Bw. im Zeitraum vom 27. April 1999 bis 27. April 2000 gemeinsam mit Herrn Ing. R. S. Geschäftsführer der Firma A-GmbH.

Sind mehrere potentiell Haftende vorhanden, richtet sich die haftungsrechtliche Verantwortung danach, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Verletzt der mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter seine eigenen Pflichten dadurch grob, dass er trotz Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Angelegenheiten Bestellten nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen, so ist auch er haftbar, es sei denn, dass ihm triftige Gründe die Erfüllung dieser wechselseitigen Überwachungspflicht unmöglich machen. Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabenentrichtung betrauten Geschäftsführers durch den anderen Geschäftsführer nur dann in Betracht, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0032).

Eine Arbeitsaufteilung zwischen mehreren gleichzeitig bestellten Geschäftsführern wirkt sich auf die Verantwortlichkeit der einzelnen Geschäftsführer aus, weshalb jeder Vertreter zunächst lediglich für sein ihm zugewiesenes Arbeitsgebiet die volle Verantwortung trägt. Eine derartige Arbeitsaufteilung bewirkt jedoch nicht, dass ein Geschäftsführer sich nur noch auf sein eigenes Arbeitsgebiet beschränken darf und sich um die Tätigkeit der übrigen Geschäftsführer nicht mehr zu kümmern braucht (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

Festgestellt wird, dass für die Abgrenzung der Tätigkeiten der beiden Geschäftsführer der Primärschuldnerin zwar keine schriftliche Vereinbarung getroffen wurde, doch wurde von der Zeugin E., die damals für das Sekretariat und den Zahlungsverkehr zuständig gewesen ist, bestätigt, dass Herr S. Geschäftsführer gewesen sei und nur Herr S. für den Verlag und den

Zahlungsverkehr verantwortlich und zuständig gewesen sei. Der Bw. sei immer nur der Geldgeber für den Verlag und nur selten anwesend gewesen. Somit ist evident, dass der zweite Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Belange der GmbH erledigen hätte sollen.

Der mit den abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter der Gesellschaft ist nur dann zur Haftung heranzuziehen, wenn er trotz zumutbarer Wahrnehmbarkeit von Unzulänglichkeiten im Agendenbereich des zuständigen Vertreters nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde zur Frage, welche Kontroll- oder Überwachungsmaßnahmen der Bw. hinsichtlich des zweiten Geschäftsführers ausgeübt hat, lediglich angegeben, dass der Bw. sich regelmäßig mit Herrn Ing. S. getroffen hat, um den Geschäftsgang zu überprüfen. Der Bw. hat zwar das Geld besorgt; er fühlte sich dafür nicht verantwortlich, wofür das Geld im Einzelnen ausgegeben wurde. Daraus ist zwar nicht wirklich eine Kontrolltätigkeit oder gar eine Überwachung des zweiten Geschäftsführers abzuleiten. Allerdings ergibt sich weder aus dem Akt noch aus dem Vorbringen der Parteien im Rahmen der mündlichen Verhandlung ein Hinweis, dass der Bw. Anlass gehabt hätte, an der Ordnungsmäßigkeit der Erledigung der abgabenrechtlichen Pflichten durch den zweiten Geschäftsführer zu zweifeln. Eine stichhaltige Begründung für die Verpflichtung des Bw., in die diesbezügliche Geschäftsführung des Zweitgeschäftsführers einzugreifen, liegt somit nicht vor. Daraus bleibt jedoch nur die Schlussfolgerung zu ziehen, dass der Bw. seiner Überwachungs- und Kontrollpflicht gegenüber dem zweiten Geschäftsführer – soweit es aus seiner Sicht erforderlich war – auch nachgekommen ist und daher eine diesbezügliche Haftung nicht auszusprechen war.

Soweit der Bw. bei Ausübung des Ermessens an die Berufungsbehörde appelliert, den richtigen "Schuldigen" zu finden und sich der Bw. ungerechtfertigt behandelt fühlt, ist grundsätzlich darauf hinzuweisen, dass die Geltendmachung einer Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt ist. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (vgl. VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Allein die Aussage, jemand fühle sich ungerechtfertigt behandelt, stellt noch keinen Unbilligkeitsgrund dar, zumal für die Geltendmachung einer Haftung laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schon leichte Fahrlässigkeit des Vertreters ausreicht.

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 betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich sind. Der Bw. war zunächst – nur für diesen Zeitraum war eine Ermessensprüfung anzustellen – alleiniger Geschäftsführer der GmbH und damit der einzige in Betracht kommende Haftungspflichtige. Aus der Bestreitung des Abgabenanspruches der Umsatzsteuerveranlagungen 1995 und 1996 im Haftungsverfahren ergibt sich kein Unbilligkeitsgrund, da eine entsprechende Überprüfung der Höhe nach einem allfälligen Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO vorbehalten bleibt.

Auch ist im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen, dass im Zeitraum der gesamten Geschäftsführertätigkeit des Bw. ein beträchtlicher Abgabenrückstand auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin entstanden und angewachsen ist und der Bw. als Geschäftsführer die Möglichkeit gehabt hätte, zeitnah entsprechende Maßnahmen zur Vermeidung der Haftungsfolgen zu setzen. In Ausübung des freien Ermessens war daher dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, der Vorzug zu geben.

Schließlich sei noch erwähnt, dass laut Erkenntnis des VwGH vom 16. Dezember 1999, 97/16/0006, die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden, wobei der Bw. zu seiner persönlichen finanziellen Lage keine Angaben gemacht hat, von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsoberlegungen vernachlässigt werden kann.

Soweit die Einrede des Ermessens die Haftung für Abgaben aus der Zeit der gemeinsamen Geschäftsführung mit Herrn Ing. S. betrifft, war mangels Erfüllung der Haftungsvoraussetzungen für eine Ermessentscheidung ohnehin kein Raum.

Infolge Fehlens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO war der Berufung daher auch für Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 2.927,55, Lohnsteuer 1999 in Höhe von € 3.246,87, Dienstgeberbeitrag 1999 in Höhe von € 1.312,76, Säumniszuschlag 1999 in Höhe von € 20,35, Lohnsteuer 1 und 3/2000 in Höhe von € 942,42 sowie Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag 1 und 3/2000 in Höhe von € 453,04 stattzugeben.

Ein Eingehen auf die verbleibenden Berufungspunkte war daher obsolet.

Wien, am 3. April 2007