



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Michael Günther, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Seilerstätte 17, vom 23. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 25. September 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungsschuld auf € 30.389,38 herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. September 2005 wurde das am 10. Juli 2003 über das Vermögen der P-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung einer Konkursquote von 6,962 % aufgehoben. Am 29. April 2006 wurde die Gesellschaft im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Am 21. Oktober 2005 forderte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) auf, bekanntzugeben, ob er ohne Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der in Höhe von € 43.269,29 aushaftenden Abgabenrückstände Sorge zu tragen. Außerdem wurde er ersucht, anzugeben, ob andere anfallende Zahlungen geleistet worden wären.

In Beantwortung dieses Vorhalts teilte der Bw. mit Schreiben vom 16. Jänner 2006 mit, dass er sowohl die Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe als auch für die Umsatzsteuer offengelegt und eine entsprechende Meldung an das Finanzamt erstattet hätte. Bei der Umsatzsteuer 2000 hätte es sich um eine bloße Nachforderung gehandelt, die zu einem Zeitpunkt

festgesetzt worden wäre, als die Gesellschaft über keine liquiden Mittel mehr verfügt hätte, die Nachforderung zu bezahlen. Für die Erstellung der Buchhaltung hätte sich das Unternehmen stets qualifizierten Personals bedient, außerdem wäre es durch eine Wirtschaftstreuhandgesellschaft in steuerlicher Hinsicht vertreten worden. Die Umsatzsteuernachforderung wäre erst aus Anlass von Abstimmungsarbeiten für die Bilanzerstellung zum Vorschein gekommen, weshalb ihn kein Verschulden daran treffe, dass diesbezüglich ein Irrtum aufgetreten wäre.

An der Nichtentrichtung der Werbeabgaben 2000 und 2001 treffe ihn ebenfalls kein Verschulden, da auf Grund eines Irrtums unternehmensintern davon ausgegangen worden wäre, dass diese weiterhin an die Gemeinde abzuführen wären, obwohl tatsächlich die Werbeabgabe ab 1. Juli 2000 bundesweit gesetzlich geregelt worden wäre. Auf Grund dieses Fehlers wäre es dann zu Nachmeldungen der gegenständlichen Werbeabgaben gekommen, allerdings zu einem Zeitpunkt, als die Gesellschaft nicht mehr über ausreichende Mittel verfügt hätte.

Aus dem Konkursakt wäre ersichtlich, dass seit Herbst 2002 von der Gesellschaft nur noch Zug-um-Zug-Geschäfte getätigt, jedoch keine Zahlungen auf Rückstände geleistet worden wären. Auch die Dienstnehmer hätten innerhalb der letzten sechs Monate im Wesentlichen keine Gehaltszahlungen mehr erhalten, die Forderungsanmeldung wäre für den Zeitraum 1. Februar 2003 bis 10. Juli 2003 erfolgt.

Dadurch, dass die Gesellschaft nicht mehr über die notwendigen Mittel verfügt hätte, die laufenden Zahlungen zu leisten, hätten auch die laufenden Forderungen des Finanzamtes nicht mehr geleistet werden können. Das Finanzamt wäre dadurch nicht schlechter als die übrigen Gläubiger gestellt worden.

Mit Bescheid vom 25. September 2006 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der P-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 54.139,21, nämlich

		Fällig am
Umsatzsteuer 2000	€ 8.483,08	15. 01. 2001
Werbeabgabe 2000	€ 5.652,22	15. 02. 2001
Werbeabgabe 2001	€ 14.755,33	15. 02. 2002
Säumniszuschlag 2001 (Umsatzsteuer 2000)	€ 182,46	18. 12. 2002
Umsatzsteuer 2002	€ 13.631,60	17. 02. 2003
Werbeabgabe 2002	€ 1.483,36	17. 02. 2003
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 11/2002)	€ 55,86	17. 03. 2003

Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 12/2002)	€ 97,55	16. 05. 2003
Säumniszuschlag 2003 (Werbeabgabe 2000)	€ 121,57	16. 06. 2003
Säumniszuschlag 2003 (Werbeabgabe 2001)	€ 317,37	16. 06. 2003
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 03/2003)	€ 55,37	18. 07. 2003
Lohnsteuer 2003	€ 3.234,37	15. 01. 2004
Umsatzsteuer 2003	€ 5.997,33	15. 02. 2004
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 2002)	€ 139,78	16. 03. 2004

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können. Darin wurde dem Bw. auch vorgehalten, dass er nicht dargetan hätte, dass er die Abgabensforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hätte.

Der Ausführung des Bw., dass die Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2000 erst aus Anlass von Abstimmungsarbeiten für die Bilanzerstellung zum Vorschein gekommen wäre und ihn daher kein Verschulden treffe, könne nicht gefolgt werden, da jeder Abgabenschuldner für die rechtzeitige Entrichtung seiner Abgabenschuldigkeiten Sorge zu tragen hätte. Bediene er sich dabei der Hilfe dritter Personen, so gingen daraus resultierende Versäumnisse zu seinen Lasten.

Zum Vorbringen zur Werbeabgabe 2000 und 2001 wäre zu bemerken, dass bei einer Entrichtung an die Gemeinde eine Übertragung dieser Abgabe an das Finanzamt kein Problem darstelle. Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters des Bw. wäre jedoch die seitens des Finanzamtes nachgeforderte Abgabe auch nicht an die Gemeinde abgeführt worden.

Weiters wäre aus der Stellungnahme, dass seit Herbst 2002 nur mehr Zug-um-Zug-Geschäfte getätigt worden wären, ersichtlich, dass wissentlich die übrigen Gläubiger, darunter auch das Finanzamt, nicht mehr befriedigt worden wären, womit der Betrieb bereits zu diesem Zeitpunkt insolvent gewesen und es im Verantwortungsbereich des Bw. gelegen wäre, durch rechtzeitiges Stellen des Konkursantrages eine weitere Erhöhung der Verbindlichkeiten hintanzuhalten.

In der dagegen am 23. Oktober 2006 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass alle Gläubiger nach Abschluss des Konkursverfahrens eine Quote von 7,014 % erhalten hätten. Aus dem Haftungsbescheid wäre jedoch nicht nachzuvollziehen, ob diese auch an das Finanzamt ausgeschüttete Quote tatsächlich bei Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides berücksichtigt worden wäre.

Dadurch, dass in den letzten sechs Monaten vor Konkurseröffnung im Wesentlichen keine Gehälter mehr ausbezahlt worden wären, hätte für ihn auch keine Verpflichtung bestanden, von einem gekürzten anteilig ausbezahlten Betrag eine Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen, weil nicht einmal ein anteiliger geringer Betrag ausbezahlt worden wäre.

Im Übrigen verweise der Bw. darauf, rechtzeitig den Konkursantrag gestellt zu haben. Im Jahr 2002 hätte sich die Auftragslage verbessert, insbesondere hätte sich eine neu herausgegebene Fachzeitschrift am Markt durchzusetzen begonnen und hätte er daher mit zusätzlichen Einnahmen für die Gesellschaft rechnen können. Es hätte auch die begründete Prognose abgegeben werden können, dass die durch die konkurrenzierenden Tätigkeiten des zweiten Gesellschafters der GmbH verursachten Umsatzeinbrüche wieder hätten ausgeglichen werden können. Zusätzlich wären ab Dezember 2002 konkrete Gespräche mit potenziellen Interessenten geführt worden und hätte der Bw. ab diesem Zeitpunkt auf seine Geschäftsführervergütung verzichtet, um der Gesellschaft über eine schwierige Zeit hinwegzuhelfen.

Die Gespräche mit den Investoren wären im Mai 2003 gescheitert, da diese von der bestehenden Gesellschafterstruktur abgeschreckt worden wären. Es hätte aber weiterhin die Bereitschaft bestanden, einen außergerichtlichen Ausgleich zu finanzieren. Mangels Zustimmung aller Gläubiger hätte der Bw. dann selbst am 9. Juli 2003 den Antrag auf Konkurseröffnung beim Handelsgericht Wien eingebracht. Insofern wäre er innerhalb der gesetzlich normierten 60 Tage, innerhalb derer insolvenzbedrohten Unternehmen ausdrücklich die Möglichkeit eingeräumt wäre, zielführende Sanierungsbemühungen zu versuchen, geblieben.

Der Bw. verwies auch darauf, dass die Buchhaltung stets ordnungsgemäß geführt worden wäre und dass regelmäßig für jeden abgeschlossenen Monat Saldenlisten erstellt worden wären. Er hätte daher einen zeitnahen Überblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft gehabt, weshalb ihm die Nichtabfuhr der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht zum Vorwurf gemacht werden könne.

Der steuerliche Vertreter hätte die Gesellschaft schon längere Zeit vertreten. Es könne vom Bw. daher nicht verlangt werden, die Richtigkeit der vorgenommenen Buchungen sowie überhaupt die Arbeiten eines Wirtschaftstreuhandunternehmens zu überprüfen, da ihm dazu die Ausbildung fehle.

Das Finanzamt teilte dem Bw. mit Vorhalt vom 21. Februar 2007 mit, dass der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte, an die Abgabenbehörden zu entrichten gewesen wäre, dem Vertreter obliege. Nur bei Nachweis der anteilmäßigen Befriedigung aller Gläubiger, hafte ein Geschäftsführer für die Differenz des an die Abgabenbehörde in zu geringer Höhe entrichteten Betrages (VwGH 22.9.2005, 2001/14/0013).

Zur verlässlichen Beurteilung des Nichtvorliegens eines Verschuldens im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO wären auch für jede einzelne haftungsgegenständliche Abgabe die an dritte Gläubiger geleisteten Zahlungen vom Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld bis zur Fälligkeit sowie der Schuldenstand gegenüber dritten Gläubigern zum Fälligkeitszeitpunkt offenzulegen (UFS 13.4.2005, RV/0200-G/05; VwGH 19.1.2005, 2004/13/0156; VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190,0220).

Mit Schreiben vom 19. April 2007 gab der Bw. dazu eine Stellungnahme ab und führte aus, dass er ein Anmeldeverzeichnis vorlege, aus dem kenntlich wäre, von wann die angemeldeten Forderungen stammen würden. Außerdem wäre daraus ersichtlich, dass er andere Gläubiger nicht besser gestellt hätte als das Finanzamt und daher seiner Verpflichtung zur quotenmäßigen Befriedigung nachgekommen wäre.

Für die Nichtabfuhr der Umsatzsteuernachforderung 2000 und der Werbeabgaben treffe den Bw. nicht nur keine Haftung, sondern wäre er im Gegenteil sogar, zur Vermeidung einer gerichtlich strafbaren Gläubigerbegünstigung, rechtlich zur Nichtzahlung verpflichtet gewesen.

In Beantwortung eines Vorhalts des Finanzamtes vom 20. August 2007, in dem eine Aufgliederung der vom Haftungsbescheid erfassten Abgabenschuldigkeiten, wobei jeweils eine Konkursquote von 7,014 % in Abzug gebracht worden wäre, beigelegt worden wäre, teilte der Bw. mit Schreiben vom 18. Oktober 2007 mit, dass eine Angestellte ihre ausständigen Löhne ab Februar 2003 und die zweite Angestellte Löhne ab Juli 2003 vom Insolvenzausfallsgeldfonds erhalten hätte. Desweiteren hätte er bereits ein Anmeldeverzeichnis vorgelegt, aus dem sich ergebe, dass Altforderungen nicht mehr befriedigt worden wären. Lediglich Zug-um-Zug-Zahlungen für gelieferte Waren wären geleistet worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2007 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungsschuld auf € 50.904,84 herabgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass die nicht entrichtete Lohnsteuer des Jahres 2003 von € 3.478,34 abzüglich der Quote von € 243,97 aus der Haftung genommen werde, da vom Insolvenzschutzverband die Löhne als nicht ausgezahlt anerkannt worden wären.

Würden die Mittel des Vertretenen nicht ausreichen, um die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so wäre der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz), wie bereits im Ergänzungsersuchen vom 21. Februar 2007 dargestellt. Die rechtzeitige Konkurseröffnung entbinde nicht von der Befolgung des „Gleichbehandlungsgrundsatzes“. Auch das Anmeldeverzeichnis wäre kein ausreichender Nachweis über die Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger. Da der Nachweis nicht gelungen wäre, müsse die Haftung vom gesamten uneinbringlichen Abgabebetrag aufrechterhalten werden.

Die Verletzung der Gleichbehandlung von Gläubigern könne sich nicht nur bei Abzahlung bereits bestehender Verbindlichkeiten ergeben, sondern auch bei Barzahlung neuer Materialien oder laufender Ausgaben. Davon wären auch die Zug-um-Zug-Geschäfte betroffen (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132; 10.9.1998, 96/15/0053).

Die Werbeabgabe wäre für das Jahr 2000 mit Bescheid vom 10. März 2003, für 2001 mit Bescheid vom 6. März 2003 und für 2002 mit Bescheid vom 9. November 2004 abgerechnet worden. Die Fälligkeitstage wären jeweils vor dem Zeitpunkt der Konkurseröffnung gelegen. Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 21. Dezember 2007 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Vorhalt vom 8. Mai 2008 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um Erläuterung, welche Abstimmungsarbeiten im Zuge der Bilanzerstellung für die Umsatzsteuernachforderung 2000 verantwortlich gewesen wären, sowie um Aufklärung der Diskrepanz hinsichtlich der Konkursquote, die der Bw. mit 7,014 % angegeben hätte, die jedoch in der Ediktsdatei mit 6,962 % angeführt wäre. Darüber hinaus wurde der Bw. ersucht, den im Rahmen der einem Geschäftsführer auferlegten Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus, in Form einer Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und Verbindlichkeiten ab dem jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben bis zur Konkurseröffnung (somit ab 15. Jänner 2001 bis 10. Juli 2003), wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits sowie die Verwendung der vorhandenen Mittel ankommt, wobei auch die Zug-um-Zug-Geschäfte zu berücksichtigen sind, bekanntzugeben.

In Beantwortung des Vorhaltes wandte der Bw. mit Schreiben vom 30. Juni 2008 ein, dass er sich bereits in seiner Eingabe vom 19. April 2007 zum Nachweis für sein Vorbringen auf die Beischaffung des Konkursaktes, Einvernahme der Masseverwalterin sowie der Steuerberaterin berufen hätte und diesen Beweisanträgen bisher nicht nachgekommen wäre. Er hätte schon am 16. Jänner 2006 vorgebracht, dass aus dem Konkursakt ersichtlich wäre, dass seit Herbst 2002 von der Gesellschaft nur noch Zug-um-Zug-Geschäfte getätigt, jedoch keine Zahlungen auf Rückstände geleistet worden wären, woraus sich ergebe, dass er die Gläubiger gleich behandelt und das Finanzamt nicht schlechter als andere Gläubiger gestellt hätte.

Die Umsatzsteuer 2000 und 2002 sowie die Werbeabgabe 2000 und 2001 wären der Gesellschaft erst im Jahre 2003 bescheidmäßig vorgeschrieben worden, also zu einem Zeitpunkt, da Altgläubiger nicht mehr befriedigt hätten werden dürfen. Die Nachmeldung der Umsatzsteuer 2002 im Zuge der Bilanzerstellung hätte auf Abstimmungsarbeiten beruht, wobei er sich nochmals auf die Einvernahme der Steuerberaterin berufe.

Abschließend beantragte der Bw. die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung, die Beischafterung des Konkursaktes und die Einvernahme der bereits erwähnten Zeuginnen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO idF AbgRmRefG hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn eine mündliche Verhandlung in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Den Antrag auf mündliche Verhandlung hat der Bw. jedoch erst im Schreiben vom 30. Juni 2008 eingebracht.

Mit den Worten "*in der*" vor dem Wort "*Berufung*" hat der Gesetzgeber in § 284 Abs. 1 Z 1 BAO idF AbgRmRefG zum Ausdruck gebracht, dass der Antrag auf mündliche Verhandlung im selben Schriftsatz gestellt werden muss, der auch die Berufung enthält, um rechtswirksam zu sein. Es genügt demnach nicht, ein auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abzielendes Begehren in einem nach Einbringung des Vorlageantrages übermittelten Schreiben zu stellen, weshalb dem Antrag auf mündliche Verhandlung nicht entsprochen werden konnte.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersatz) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (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).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da das am 10. Juli 2003 über das Vermögen der P-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung einer Konkursquote von 6,962 % mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. September 2005 aufgehoben

wurde. Darüber hinaus wurde die Gesellschaft am 29. April 2006 im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der P-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Aus dem Vorbringen des Bw., dass sowohl die Umsatzsteuer 2000 und 2002 als auch die Werbeabgaben 2000 und 2001 erst zu einem Zeitpunkt festgesetzt worden wären, als die Gesellschaft über keine liquiden Mittel mehr verfügt hätte, um die Nachforderungen zu bezahlen, lässt sich nichts gewinnen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben (wie eben bei der Umsatzsteuer und der Werbeabgabe) ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280), somit für die Umsatzsteuer und Werbeabgabe 2000 der 15. Februar 2001, für die Werbeabgabe 2001 der 15. Februar 2002 und für die Umsatzsteuer 2002 der 17. Februar 2003.

Den Ausführungen des Bw. zu den Werbeabgaben 2000 und 2001, dass auf Grund eines Irrtums davon ausgegangen wäre, dass diese weiterhin an die Gemeinde abzuführen wäre, obwohl tatsächlich diese ab 1. Juli 2000 (richtig: ab 1. Juni 2000) durch das Werbeabgabengesetz bundesweit geregelt wäre, muss entgegengehalten werden, dass laut unwidersprochener Auskunft der steuerlichen Vertretung des Bw. die seitens der Finanzbehörde nachgeforderten Werbeabgaben auch nicht an die Gemeinde abgeführt wurden, zumal ansonsten eine Übertragung der Zahlung erfolgt wäre. Von einem Irrtum kann daher nicht gesprochen werden.

Die ebenfalls haftungsgegenständliche „Werbeabgabe 2002“ war jedoch aus der Haftung zu nehmen, da im Rückstand lediglich Vorauszahlungen an Werbeabgaben für die Monate 10-12/2002 enthalten sind, nicht jedoch eine Jahressteuer 2002 aufscheint. Daran vermag auch die Aufgliederung in der Berufungsvorentscheidung nichts ändern, da es sich hierbei um einen unzulässigen Austausch von Abgaben handelt.

Das Gleiche trifft auf die im Haftungsbescheid enthaltene, jedoch nicht aushaftende „Umsatzsteuer 2003“ zu, deren Fälligkeit darüber hinaus erst nach Konkurseröffnung lag und die

ebenfalls in der Berufungsvorentscheidung auf Umsatzsteuervorauszahlungen 02-04/2003 abgeändert wurde.

Die Umsatzsteuer 2002 haftet hingegen lediglich mit € 6.989,16 aus, da die zusätzlichen Umsatzsteuervorauszahlungen 11 und 12/2002 gleichfalls erst in der Berufungsvorentscheidung erstmals vorgebracht wurden und daher nicht berücksichtigt werden können.

Aus dem Einwand, dass die Nachmeldung der Umsatzsteuer 2000 auf Abstimmungsarbeiten beruht hätte, lässt sich für den Bw. nichts gewinnen, da er der Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates auf Konkretisierung dieses Vorbringens nicht nachgekommen war und lediglich auf die beantragte Einvernahme der Steuerberaterin verwies. Da sich aber aus § 1298 ABGB für § 9 BAO eine erhöhte Mitwirkungspflicht in Form von Behauptungs- und Beweislasten der Partei ergibt, ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106) der Unabhängige Finanzsenat nicht zur Aufnahme von bloßen Erkundungsbeweisen, wonach ein Beweismittel nicht den Nachweis der Wahrheit von konkreten Tatsachenbehauptungen erbringt, sondern der beweisführenden Partei überhaupt erst die Möglichkeit bieten soll, die Tatsache kennenzulernen und bestimmte Tatsachenbehauptungen aufzustellen (*Fasching*, Lehrbuch², TZ 898), verpflichtet.

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), war die Umsatzsteuer 2000 auf € 2.757,39 sowie die Umsatzsteuer 2002 auf € 6.989,16 herabzusetzen und die Lohnsteuer 2003 zur Gänze aus der Haftung zu nehmen, da im Rückstand lediglich Lohnsteuervorauszahlungen 2003 aufscheinen.

Dem Einwand des Finanzamtes, dass der Betrieb bereits ab Herbst 2002 insolvent gewesen wäre, weshalb es im Verantwortungsbereich des Bw. gelegen wäre, rechtzeitig einen Konkursantrag zu stellen, muss entgegengehalten werden, dass zu den abgabenrechtlichen Pflichten weder die Pflicht, einen Konkursantrag zu stellen, noch die Pflicht, die Entstehung von Abgabeforderungen durch Betriebseinstellung zu vermeiden, zählt (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146; VwGH 25.9.1992, 91/17/0134). Darüber hinaus ist es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Nach der ständigen 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 (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass

die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde zwar behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Jedoch ergibt sich aus dem Vorbringen des Bw., dass sowohl noch Zug-um-Zug-Zahlungen für gelieferte Ware erfolgten als auch Lohnzahlungen zum Teil bis Ende Juni 2003, somit bis kurz vor Konkurseröffnung, geleistet wurden, wodurch zumindest geringe Mittel der Gesellschaft einbekannt wurden.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; 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 (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch nicht aufgestellt, da das übermittelte Anmeldeverzeichnis der zum Konkursbeginn aushaftenden Verbindlichkeiten keine Aussage darüber trifft, in welcher Höhe diese Schulden zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten bestanden, welche Mittel jeweils vorhanden waren und wie diese verwendet wurden.

Aus diesem Grund war auch dem Antrag auf Beischafterstellung des Konkursaktes sowie auf Einvernahme der Masseverwalterin mangels Relevanz nicht nachzukommen.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung

der vollen Abgabverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der P-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 30.389,38 zu Recht:

Umsatzsteuer 2000	€ 2.757,39
Säumniszuschlag 2001 (Umsatzsteuer 2000)	€ 182,46
Umsatzsteuer 2002	€ 6.989,16
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 2002)	€ 139,78
Werbeabgabe 2000	€ 6.078,57
Säumniszuschlag 2003 (Werbeabgabe 2000)	€ 121,57
Werbeabgabe 2001	€ 15.868,33
Säumniszuschlag 2003 (Werbeabgabe 2001)	€ 317,37
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 11/2002)	€ 55,86
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 12/2002)	€ 97,55
Säumniszuschlag 2003 (Umsatzsteuer 03/2003)	€ 55,37
gesamt	€ 32.663,41
abzüglich Konkursquote von 6,962 %	€ 30.389,38

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Juli 2008