



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Reif und Partner Rechtsanwälte OG, Brückenkopfgasse 1/VIII, 8020 Graz, vom 29. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25. Oktober 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (= Bw.) fungierte vom 15. September 2004 bis 31. Mai 2005 als handelsrechtliche Geschäftsführerin der G.GmbH (Firmenbuchauszug FN 002 f).

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 21. Jänner 2006 wurde über das Vermögen der mit Gesellschaftsvertrag vom 28. August 2003 errichteten G.GmbH eröffnete Konkursverfahren mangels Vermögens abgewiesen und festgestellt, dass die Gesellschaft gemäß § 39 FBG aufgelöst ist. Am 9. Juni 2009 wurde die Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG gelöscht.

Mit dem Vorhalt vom 8. April 2010 teilte das Finanzamt Graz-Stadt der Bw. mit, am Abgabenkonto der G.GmbH hafte die Umsatzsteuer 2004 (Fälligkeitstag 15. Februar 2005) mit einem Betrag in der Höhe von 5.006,46 € offen aus. Der Betrag sei bei der GmbH als uneinbringlich anzusehen.

Sofern die GmbH am Fälligkeitstag nicht über ausreichende Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde die Bw. ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeit gleichzeitig oder früher fällig gewesenen Forderungen darzulegen. Die Aufstellung habe alle damaligen Gläubiger der GmbH sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen zu enthalten. Die verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) seien anzugeben bzw. gegenüber zu stellen. Im Falle der Nichterbringung der Nachweise müsse davon ausgegangen werden, dass die Bw. die ihr obliegende Verpflichtung, fällig gewordene Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt habe und die Pflichtverletzung ursächlich für den Abgabenausfall bei der GmbH sei. In diesem Fall hafte die Bw. im vollen Ausmaß für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten (Verweis auf VwGH 22.12.2005, [2005/15/0114](#)). Der Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 8. April 2008 wurde dem Vorhalt beigelegt.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 30. April 2010 führte der Vertreter der Bw. aus, Geschäftsführer der G.GmbH sei O. gewesen, der sämtliche finanziellen und buchhalterischen Angelegenheiten inne gehabt habe. Er sei der faktische Machthaber gewesen, ohne dessen Anweisung die Bw. nichts habe in Angriff nehmen dürfen. Die Bw. habe keinen Zugriff auf die Buchhaltung und Finanzgebarung gehabt, sie sei für den Bereich Personal (Einstellung, Dienstenteilung, Urlaubsregelung, etc.) zuständig gewesen.

Die Bw. sei ihrer Verpflichtung nach § 9 BAO uneingeschränkt nachgekommen, indem sie ihre Tätigkeit mit 30. Mai 2005 beendet habe, nachdem sich der Geschäftsführer selbst auf mehrfaches und intensives Drängen der Bw. beharrlich geweigert habe, Einsicht in die Buchhaltungsunterlagen zu gewähren. In weiterer Folge sei im Dezember 2005, zu einem Zeitpunkt, als die Bw. längst aus der GmbH ausgeschieden gewesen sei, beim Landesgericht für ZRS Graz ein Konkursantrag eingebracht worden, der mangels Kosten deckenden Vermögens rechtskräftig abgewiesen worden sei. Der Bw. sei daher eine Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgaben nicht vorzuwerfen.

Im Übrigen werde der Einwand der Verjährung gemäß § 238 BAO erhoben. Die geltend gemachte Umsatzsteuer 2004 sei Ende 2004 fällig geworden, weshalb Verjährung eingetreten sei.

Mit dem Haftungsbescheid vom 25. Oktober 2010 nahm das Finanzamt die Bw. gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO als Haftungspflichtige für die Umsatzsteuer 2004 in der Höhe von 5.006,46 € in Anspruch und führte u.a. aus, die Bw. sei ihrer Nachweispflicht, in welchem Ausmaß Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden und andere Gläubiger der GmbH befriedigt worden seien, nicht nachgekommen.

Die letzte Zahlung auf das Abgabenkonto der GmbH sei am 5. August 2004 erfolgt, obwohl weiterhin laufend Umsätze getätigt worden seien. Im Februar 2005 seien Umsätze in der Höhe von 18.042,67 € gemeldet worden. Es sei daher davon auszugehen, dass der GmbH Mittel zur Verfügung gestanden, diese aber nicht im gleichen Verhältnis zur Befriedigung der Schulden eingesetzt worden seien.

Für das Jahr 2005 sei keine Abgabenerklärung eingereicht worden. Die Veranlagung der Umsatzsteuer habe im Schätzungsweg erfolgen müssen.

Laut Firmenbuchauszug sei O. erst am 30. Mai 2005 zum Geschäftsführer der GmbH bestellt worden. In der Übernahme der Geschäftsführerfunktion in Verbindung mit einer Beschränkung der Befugnisse, die die Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen unmöglich mache, liege ein haftungsrelevantes Verschulden. Die Bw. hätte entweder die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung ihrer Funktion im Rechtsweg erzwingen oder ihre Funktion sofort niederlegen und als Geschäftsführerin ausscheiden müssen (VwGH 22.1.2004, [2003/14/0097](#)).

Zum Verjährungseinwand sei darauf hinzuweisen, dass die Umsatzsteuer 2004 am 15. Februar 2005 fällig war. Die Verjährungsfrist beginne Ende des Jahres 2005 zu laufen, weshalb die Einhebungsverjährung noch nicht eingetreten sei. Im Übrigen hätten seit dem Jahr 2006 laufend Unterbrechungshandlungen seitens des Außendienstes stattgefunden.

In der gegen diesen Bescheid innerhalb offener Rechtsmittelfrist eingebrachten Berufung wird Folgendes vorgebracht:

Der Bw. sei eine Umsatzsteuernachforderung 2004 in der Höhe von 5.006,46 € vorgeschrieben worden.

Unter Hinweis auf § 80 Abs. 3 BAO sei O. nach Beendigung der Liquidation Vertreter der aufgelösten GmbH gewesen. Dieser habe sämtliche finanziellen und buchhalterischen Angelegenheiten inne gehabt, während die Bw. den Bereich Personal geleitet habe und für die Vermögensverwaltung nicht zuständig gewesen sei.

Im September 2004 habe es einen Umbau des Lokals gegeben, Ende Oktober sei dieses eröffnet worden und der Beginn der Leistungen und Tätigkeiten sei mit November/Dezember 2004 anzusetzen. Die Bemessungsgrundlage in der Höhe von 250.000,00 € werde zur Gänze bestritten. Die Bw. sei nicht in der Lage, die Abgabennachforderung nachzuvollziehen, zumal ihr jegliche Einsicht in die Geschäftsbücher fehle. Diese werde wohl von einem Gutachter auf Grund der Bilanzen der GmbH zu berechnen sein.

Die Bw. treffe überhaupt kein Verschulden, weil sie sich an die vorgegebene Aufgabenverteilung des jeweiligen Bereiches gehalten habe. Mit der Abgabentrachtung bzw. den Zahlungen der GmbH habe sie nichts zu tun gehabt. Sie habe keinen Grund gehabt, dem Geschäftsführer nicht zu vertrauen. Bei Erkundigungen über die finanzielle Lage des

Unternehmens habe sie die Antwort erhalten, dass sie ihren Bereich abdecken solle, die finanzielle Gebarung „gehe sie nichts an“. Dennoch habe sie beim Geschäftsführer die Vorlage der Geschäftsbücher urgiert. Da der Geschäftsführer ihren Aufforderungen nicht nachgekommen sei, habe sie pflichtgemäß die Geschäftsführertätigkeit sofort zurückgelegt. Der Bw. könne daher eine Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgaben nicht vorgeworfen werden.

Lege man den kurzen Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit der Bw. – bestritten bleibe jedoch die Qualifikation ihrer Tätigkeit im Sinne des § 9 BAO – zu Grunde, könne ihr nicht ernsthaft vorgeworfen werden, ihre Funktion nicht rechtzeitig niedergelegt zu haben. Es sei wohl nachvollziehbar, dass sich die Bw. in den ersten Monaten nach der Eröffnung des Betriebes weisungsgemäß ausschließlich dem Personal und den organisatorischen Abläufen gewidmet habe. Der Geschäftsführer habe offensichtlich die finanzielle Lage des Unternehmens sehr gut einzuschätzen gewusst und aus diesem Grund eine Geschäftsführerin eingesetzt, die für die Schulden haftbar gemacht werden könne. Eine unternehmensspezifische Ausbildung oder Fachkunde habe die Bw. nicht gehabt.

Unrichtig sei, dass letzte Zahlungen der GmbH am 5. August 2004 erfolgt seien. Laufende Umsätze seien nicht getätigt worden, da die GmbH während des Umbaus des Lokals in der Dauer von ca. zwei Monaten keine Umsätze erwirtschaftet haben könne.

Die Umsatzsteuer 2004 „sei mit 15. Februar 2005 fällig gestellt worden“, jedoch Ende 2004 fällig geworden. Damit sei Verjährung eingetreten.

Die Bw. hafte für nicht entrichtete Abgaben der GmbH auch deshalb nicht, weil entsprechende Mittel nicht zur Verfügung gestanden seien und die Bw. davon ausgehe, dass die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien.

Das Finanzamt habe die Entscheidung des VwGH vom 22.2.2000, [96/14/0158](#), unrichtig angewandt, in dem der alleinige Geschäftsführer der GmbH als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen wurde. Im gegenständlichen Fall habe es jedoch zwei Geschäftsführer mit der beschriebenen Aufgabenverteilung gegeben.

Die Bw. sei auf Grund ihres geringen Einkommens auch nicht in der Lage, der Aufforderung zur Nachzahlung nachzukommen. Der „angeblich“ aushaftende Betrag stünde auch in keinem Verhältnis zum geringen Einkommen der Bw.

Die Aufhebung des Haftungsbescheides werde daher beantragt.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2011 wies das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung der Bw. als unbegründet ab und führte aus, die organschaftliche Vertretungsbefugnis einer juristischen Person stehe ausschließlich dem Vertretungsorgan zu. § 9 BAO stelle nicht auf die faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab.

Maßgebend für die Vertreterhaftung sei die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Wenn die Bw. nur auf Weisungen des faktischen Machthabers gehandelt und keinen Einblick in die finanzielle Gebarung der GmbH gehabt habe, treffe sie ein haftungsrelevantes Verschulden.

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabefestsetzung seien im Abgabenvorfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen.

Dem Vertreter der juristischen Person obliege der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung; eine diesbezügliche pauschale Behauptung genüge nicht.

Daraufhin stellte die Bw. ohne weitere Ausführungen den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

### ***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 eingebracht werden können.*

Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person sind somit das Vorliegen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung 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](#)).

Die Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben steht zweifelsfrei fest, da nach der Aktenlage das über das Vermögen der G.GmbH eröffnete Konkursverfahren mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 21. Jänner 2006 mangels Vermögens abgewiesen und die Firma in weiterer Folge gemäß § 40 FBG im Firmenbuch gelöscht wurde.

In der Berufung vom 29. November 2010 wird vorgebracht, die Umsatzsteuer 2004 sei zwar mit 15. Februar 2005 „fällig gestellt worden, jedoch Ende 2004 fällig geworden“, weshalb Verjährung eingetreten sei.

*Gemäß [§ 238 Abs. 1 BAO](#) verjährt das Recht, eine allfällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.*

Als gesetzlicher Fälligkeitstag für Vorauszahlungen aus Umsatzsteuervoranmeldungen ist gemäß [§ 21 Abs. 1 erster Satz UStG 1994](#) der 15. Tag des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates bestimmt. Gemäß [§ 21 Abs. 5 UStG 1994](#) wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Die gegenständliche Umsatzsteuernachforderung für 2004 war daher am 15. Februar 2005 fällig. Die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist begann mit Ablauf des 31. Dezember 2005 zu laufen und endete am 31. Dezember 2010. Die Erlassung des Haftungsbescheides am 25. Oktober 2010 erfolgte sohin vor Ablauf der Einhebungsverjährung. Auf die diesbezüglichen Ausführungen im Haftungsbescheid vom 25. Oktober 2010 und in der Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2011 wird verwiesen.

Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters einer juristischen Person ist u.a. seine Stellung als Vertreter der GmbH. Vertretungsbefugte der G.GmbH am Fälligkeitstag der haftungsrelevanten Umsatzsteuer war die Bw. (laut Firmenbuchauszug alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin vom 15. September 2004 bis 30. Mai 2005).

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind zur Haftung nach [§ 9 Abs. 1 BAO](#) die in [§ 80 BAO](#) angesprochenen Vertreter einer GmbH heranzuziehen. Nicht zum Geschäftsführer bestellte oder dazu bevollmächtigte so genannte "faktische Geschäftsführer" werden durch das bloße Ausüben von Geschäftsführungstätigkeiten allein noch nicht zu Vertretern im Sinne des [§ 80 BAO](#) (siehe VwGH 21.9.2009, [2009/16/0086](#) und die dort zitierte Vorjudikatur).

Der bloße Umstand, dass nicht die Bw., sondern O. faktisch die Geschäfte geführt hat, bewirkt somit noch nicht, dass dieser zusätzlich oder an der Stelle der Bw. zur Haftung heranzuziehen wäre. Maßgebend für die Vertreterhaftung ist allein die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2011 wird verwiesen. Dem Vorbringen in der

Berufung, die G.GmbH sei durch zwei Geschäftsführer vertreten worden und die Bw. sei auf Grund einer internen Geschäftsverteilung für den abgabenrechtlichen Bereich nicht zuständig gewesen, geht daher ins Leere, da eine solche Aufteilung eine Mehrheit von (bestellten) Geschäftsführern zur Voraussetzung hat.

Dem Geschäftsführer einer GmbH obliegt die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft; insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden (VwGH 11.3.2010, [2010/16/0028](#)). Auch binden im Innenverhältnis erteilte Weisungen den Geschäftsführer insoweit nicht, als sie ihn zur Verletzung zwingender gesetzlicher Verpflichtungen nötigen. Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt aber auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht (vgl. VwGH 23.1.1997, [95/15/0163](#), mwN).

Genau dieses für die Haftung relevante Verschulden ist der Bw. anzulasten, wenn sie zwar die handelsrechtliche Geschäftsführungstätigkeit übernommen, sich aber mit der Leitung des Bereiches Personal zufrieden gegeben und sämtliche finanziellen und buchhalterischen Angelegenheiten „weisungsgemäß“ O. überlassen hat. Nach den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 30. April 2010 sowie in der Berufung habe sie keinen Zugriff auf die Buchhaltung und Finanzgebarung der Gesellschaft gehabt, Buchhaltungsunterlagen seien ihr selbst auf ihr Drängen nicht vorgelegt worden. Da sie auf die Frage nach der finanziellen Lage des Unternehmens von ihm zur Antwort bekam „das gehe sie nichts an“, wäre sie verpflichtet gewesen, sofort die ungehinderte Ausführung der Geschäftsführerfunktion zu erzwingen oder ihre Geschäftsführertätigkeit niederzulegen. Dass die Bw. pflichtgemäß sofort die Geschäftsführertätigkeit zurückgelegt habe, lässt sich, da eine Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit aktenkundig erst ab 1. Juni 2005 und somit mehr als acht Monate nach ihrer Bestellung und mehr als drei Monate nach Fälligkeit der Umsatzsteuer 2004 erfolgte, nicht nachvollziehen. Auf die diesbezüglichen Ausführungen im Haftungsbescheid wird verwiesen.

Die Betrauung des O. mit den steuerlichen Angelegenheiten durch die Bw. befreit diese auch nicht deshalb von der Haftung, weil sie keine unternehmensspezifische Ausbildung bzw. Sachkunde hatte.

Die Bw. wendet sich in der Berufung weiters gegen die dem Haftungsverfahren zu Grunde liegenden Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 15. Jänner 2007, in dem die Bemessungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Jahreserklärung gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt wurden. Der gegenständliche Bescheid wurde dem Haftungsbescheid beigelegt und der Bw. nachweislich zur Kenntnis gebracht. Die Bw. bringt vor, es sei nicht nachvollziehbar, wie sich die Abgabennachforderung errechne. Die Bemessungsgrundlagen würden zur Gänze bestritten, zumal die Bw. keine Einsicht in die Geschäftsbücher habe.

Gehen einem Haftungsbescheid Abgabenbescheide voran, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten (VwGH 30.3.2006, [2003/15/0125](#)).

Aktenkundig ist, dass dem gegenständlichen Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangegangen ist, an den eine Bindungswirkung besteht. Gemäß [§ 248 BAO](#) hätte ohnehin die Möglichkeit für die rechtsfreundlich vertretene Bw. bestanden, auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch zu berufen. Ein näheres Eingehen auf die gegen den Umsatzsteuerbescheid vorgebrachten materiellrechtlichen Einwendungen erübrigt sich daher in diesem Verfahren.

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 Abgabentrichtung 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).

Der Vertreter (Geschäftsführer) haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH 21.1.2004,



[2002/13/0218](#), mwN). Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze (z.B. VwGH 27.9.2000, [95/14/0056](#)).

Die Bw. wurde mit dem Vorhalt vom 25. Oktober 2010 aufgefordert, einen Nachweis zu erbringen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger bezogen auf den Fälligkeitszeitpunkt einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Ein solcher Nachweis wurde von der Bw. bis dato nicht erbracht.

Wenngleich die den Haftungspflichtigen treffende besondere Behauptungs- und Beweislast nicht überspannt und so ausgelegt werden kann, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen (siehe auch VwGH 29.1.1993, [92/17/0042](#)) darzulegen. Das bloße und in sich widersprüchliche Vorbringen in der Berufung, die entsprechenden Mittel seien nicht zur Verfügung gestanden bzw. die Mittel seien anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden, stellt kein derartiges konkretes Vorbringen dar.

Der *Zeitpunkt* für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, [2001/15/0108](#)). Bei Selbstbemessungsabgaben ist daher maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, [2004/13/0146](#)). Maßgebend ist daher der *Zeitpunkt ihrer gesetzlichen Fälligkeit*, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde (vgl. Ritz, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 9 Tz 10).

Der Feststellung der Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid, für den Voranmeldungszeitraum Februar 2005 seien von der GmbH bei laufendem Geschäftsbetrieb Umsätze in der Höhe von über 18.000,00 € gemeldet worden, weshalb vom Vorhandensein liquider Mittel zum Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 2004 auszugehen sei, wird nicht entgegen getreten. 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 dürfen auch jene Verbindlichkeiten, die zur Aufrechterhaltung des Produktions- und/oder Geschäftsbetriebes eines Unternehmens notwendig sind, nicht gänzlich, sondern nur im Ausmaß der Abgabenschuldigkeiten getilgt werden (z.B. VwGH 27.4.2005, [2004/14/0030](#); VwGH 30.10.2001, [98/14/0142](#); VwGH 25.1.1999, [97/17/0144](#); VwGH 17.8.1998, [97/17/0096](#)).

Da die Bw. somit keinen Nachweis dahingehend erbracht hat, dass der Abgabengläubiger im Hinblick auf die Entrichtung von fälligen Verbindlichkeiten gleich behandelt wurde wie die anderen Gläubiger, kann nach der Rechtsprechung eine schuldhafte Pflichtverletzung der Bw. angenommen werden. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH vom 17. Oktober 2001, [2001/13/0127](#)).

Aus dem Hinweis auf den im Dezember 2005 und somit nach Abberufung der Bw. als Geschäftsführerin eingebrachten Konkursantrag gegen die GmbH ist ebenfalls nichts über das Vorhandensein liquider Mittel der GmbH im Zeitpunkt der haftungsgegenständlichen Abgabefälligkeit (15. Februar 2005) zu gewinnen.

Zusammenfassend ist daher auszuführen, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme der Bw. für die im Bescheidspruch angeführte Umsatzsteuer vorliegen.

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 vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die betreffenden Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 2004 ist der Bw. als damals verantwortlicher alleiniger Geschäftsführerin anzulasten, weshalb aus Gründen der Zweckmäßigkeit im Sinne des öffentlichen Interesses des Staates an der Einbringung der Abgaben die Bw. als Haftungspflichtige in Anspruch zu nehmen war.

Selbst wenn auf Grund der derzeitigen wirtschaftlichen Situation der Bw. die Abgaben erschwert einbringlich sind ließe sich daraus eine Unzumutbarkeit der Haftungsinanspruchnahme 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](#)).

Abschließend wird auf die ausführlichen Begründungen im Haftungsbescheid sowie in der Berufungsvorentscheidung verwiesen, auf die im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht eingegangen wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 22. Juni 2011