



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G.R., vertreten durch Rechtsanwältin, vom 23. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 28. Jänner 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für nachstehende Abgaben auf € 78.724,20 (statt bisher € 78.840,51) herabgesetzt:

Lohnsteuer 01-12/1999	3.304,51
Dienstgeberbeitrag 01-12/1999	1.904,34
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/1999	220,22
Lohnsteuer 01-12/2000	124,73
Lohnsteuer 01-12/2001	1.774,19
Dienstgeberbeitrag 01-12/2001	38,14
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2001	4,32
Lohnsteuer 01-12/2002	2.995,78
Dienstgeberbeitrag 01-12/2002	50,85
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2002	4,97
Umsatzsteuer 2002	0,03
Lohnsteuer 11/2003	917,07
Dienstgeberbeitrag 11/2003	1.835,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2003	171,34
Dienstgeberbeitrag 12/2003	1.405,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2003	235,62
Lohnsteuer 01-12/2003	7.127,78
Dienstgeberbeitrag 01-12/2003	745,68
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2003	69,58
Umsatzsteuer 2003	20,00
Säumniszuschlag 2003	85,96
Körperschaftsteuer 01-03/2004	437,00
Dienstgeberbeitrag 03/2004	193,40
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2004	32,85
Säumniszuschlag 2004	115,42
Säumniszuschlag 2004	50,49

Säumniszuschlag 1999	496,34
Körperschaftsteuer 04-06/2004	437,00
Lohnsteuer 04/2004	2.437,09
Dienstgeberbeitrag 04/2004	1.302,34
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2004	115,76
Säumniszuschlag 2000	248,17
Säumniszuschlag 2001	839,42
Säumniszuschlag 2002	499,01
Säumniszuschlag 2004	496,34
Lohnsteuer 05/2004	2.118,57
Dienstgeberbeitrag 05/2004	1.495,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2004	132,89
Lohnsteuer 06/2004	1.425,43
Dienstgeberbeitrag 06/2004	1.743,53
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2004	154,98
Körperschaftsteuer 07-09/2004	437,00
Dienstgeberbeitrag 08/2004	1.369,75
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2004	155,60
Säumniszuschlag 2004	64,93
Umsatzsteuer 08/2004	1.432,33
Lohnsteuer 09/2004	3.802,04
Dienstgeberbeitrag 09/2004	1.719,60
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2004	152,85
Säumniszuschlag 2004	80,21
Körperschaftsteuer 10-12/2004	439,00
Dienstgeberbeitrag 10/2004	893,15
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2004	150,23
Säumniszuschlag 2004	76,04
Lohnsteuer 12/2004	630,35
Dienstgeberbeitrag 12/2004	1.884,84
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2004	167,54
Lohnsteuer 01-12/2004	11.619,18
Dienstgeberbeitrag 01-12/2004	2.765,23
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2004	401,29
Körperschaftsteuer 01-03/2005	437,00
Säumniszuschlag 2004	67,59
Lohnsteuer 03/2005	833,88
Dienstgeberbeitrag 03/2005	350,27
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2005	31,13
Körperschaftsteuer 04-06/2005	437,00
Umsatzsteuer 03/2005	2.806,57
Lohnsteuer 04/2005	2.631,59
Dienstgeberbeitrag 04/2005	1.376,91
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2005	122,39
Lohnsteuer 05/2005	1.815,27
Dienstgeberbeitrag 05/2005	1.622,10
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2005	144,19

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 3. Mai 2007 wurde der über das Vermögen der F-GmbH am 26. Jänner 2006 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die

Massegläubiger aufgehoben. Die Firma wurde daraufhin am 20. März 2009 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheid vom 28. Jänner 2010 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm. [§ 80 BAO](#) als ehemaliger Geschäftsführer der F-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 78.840,51, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Lohnsteuer 01-12/1999	3.304,51	17. 01. 2000
Dienstgeberbeitrag 01-12/1999	1.904,34	17. 01. 2000
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/1999	220,22	17. 01. 2000
Lohnsteuer 01-12/2000	124,73	15. 01. 2001
Lohnsteuer 01-12/2001	1.774,19	15. 01. 2002
Dienstgeberbeitrag 01-12/2001	38,14	15. 01. 2002
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2001	4,32	15. 01. 2002
Lohnsteuer 01-12/2002	2.995,78	15. 01. 2003
Dienstgeberbeitrag 01-12/2002	50,85	15. 01. 2003
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2002	4,97	15. 01. 2003
Umsatzsteuer 2002	0,03	17. 02. 2003
Lohnsteuer 11/2003	917,07	15. 12. 2003
Dienstgeberbeitrag 11/2003	1.835,75	15. 12. 2003
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2003	171,34	15. 12. 2003
Dienstgeberbeitrag 12/2003	1.405,24	15. 01. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2003	235,62	15. 01. 2004
Lohnsteuer 01-12/2003	7.127,78	15. 01. 2004
Dienstgeberbeitrag 01-12/2003	745,68	15. 01. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2003	69,58	15. 01. 2004
Umsatzsteuer 2003	20,00	15. 01. 2004
Säumniszuschlag 2003	85,96	16. 01. 2004
Körperschaftsteuer 01-03/2004	437,00	16. 02. 2004
Dienstgeberbeitrag 03/2004	193,40	15. 04. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2004	32,85	15. 04. 2004
Säumniszuschlag 2004	115,42	19. 04. 2004
Säumniszuschlag 2004	50,49	19. 04. 2004
Säumniszuschlag 1999	496,34	17. 05. 2004
Körperschaftsteuer 04-06/2004	437,00	17. 05. 2004
Lohnsteuer 04/2004	2.437,09	17. 05. 2004
Dienstgeberbeitrag 04/2004	1.302,34	17. 05. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2004	115,76	17. 05. 2004
Säumniszuschlag 2000	248,17	21. 05. 2004
Säumniszuschlag 2001	839,42	21. 05. 2004
Säumniszuschlag 2002	499,01	21. 05. 2004
Säumniszuschlag 2004	496,34	17. 06. 2004
Lohnsteuer 05/2004	2.118,57	15. 06. 2004
Dienstgeberbeitrag 05/2004	1.495,02	15. 06. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2004	132,89	15. 06. 2004
Lohnsteuer 06/2004	1.425,43	15. 07. 2004
Dienstgeberbeitrag 06/2004	1.743,53	15. 07. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2004	154,98	15. 07. 2004
Körperschaftsteuer 07-09/2004	437,00	16. 08. 2004
Dienstgeberbeitrag 08/2004	1.369,75	15. 09. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2004	155,60	15. 09. 2004
Säumniszuschlag 2004	64,93	15. 09. 2004
Umsatzsteuer 08/2004	1.432,33	15. 10. 2004
Lohnsteuer 09/2004	3.802,04	15. 10. 2004
Dienstgeberbeitrag 09/2004	1.719,60	15. 10. 2004

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2004	152,85	15. 10. 2004
Säumniszuschlag 2004	80,21	18. 10. 2004
Körperschaftsteuer 10-12/2004	439,00	15. 11. 2004
Dienstgeberbeitrag 10/2004	893,15	15. 11. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2004	150,23	15. 11. 2004
Säumniszuschlag 2004	76,04	16. 12. 2004
Lohnsteuer 12/2004	630,35	17. 01. 2005
Dienstgeberbeitrag 12/2004	1.884,84	17. 01. 2005
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2004	167,54	17. 01. 2005
Lohnsteuer 01-12/2004	11.619,18	17. 01. 2005
Dienstgeberbeitrag 01-12/2004	2.765,23	17. 01. 2005
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2004	401,29	17. 01. 2005
Körperschaftsteuer 01-03/2005	437,00	15. 02. 2005
Säumniszuschlag 2004	67,59	21. 02. 2005
Lohnsteuer 03/2005	833,88	15. 04. 2005
Dienstgeberbeitrag 03/2005	350,27	15. 04. 2005
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2005	31,13	15. 04. 2005
Körperschaftsteuer 04-06/2005	437,00	17. 05. 2005
Umsatzsteuer 03/2005	2.806,57	17. 05. 2005
Lohnsteuer 04/2005	2.631,59	17. 05. 2005
Dienstgeberbeitrag 04/2005	1.376,91	17. 05. 2005
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2005	122,39	17. 05. 2005
Lohnsteuer 05/2005	1.815,27	15. 06. 2005
Dienstgeberbeitrag 05/2005	1.622,10	15. 06. 2005
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2005	144,19	15. 06. 2005
Säumniszuschlag 2005	55,24	16. 01. 2006
Säumniszuschlag 2005	59,07	16. 01. 2006

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 23. Februar 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass die Feststellungen der Behörde nicht nachvollziehbar wären. So fänden sich etwa im Bereich der Lohnsteuer immer wieder einzelne Beträge und Fälligkeiten, in der Folge würden wieder einzelne Monate, in denen offenbar keine Rückstände bestünden, fehlen. Außerdem fänden sich einzelne Lohnsteuervoranmeldungszeiträume aus 2004 und in der Folge eine Position Lohnsteuer 01-12/2004. Die ausgewiesenen Beträge wären offenbar addiert worden, obwohl sie sich auf den selben Besteuerungstatbestand und die selbe Periode beziehen würden.

Der Haftungsbescheid weise auch Positionen aus, deren Fälligkeit erst im Jahr 2006, also nach Beendigung der Tätigkeit des Bw. eingetreten wäre, weshalb eine Haftung für diese Beträge nicht gegeben wäre.

Weiters weise die Aufstellung immer wieder Körperschaftsteuerbeträge aus, für die der Bw. jedenfalls nicht hafte.

Darüber hinaus wäre festzustellen, dass eine Vielzahl der ausgewiesenen Positionen vor deutlich mehr als fünf Jahren festgesetzt worden wäre. Es wäre davon auszugehen, dass diese Positionen bereits verjährt wären. Zumindest finde sich keinerlei Anhaltspunkt dafür, dass hinsichtlich einiger oder aller Posten die Verjährung gehemmt gewesen oder unterbrochen worden wäre.

Ferner wäre festzuhalten, dass in der Auflistung Umsatzsteuerbeträge enthalten wären. Dies wäre jedoch praktisch nicht möglich, da die Primärschuldnerin für das Jahr 2003 ein Umsatzsteuerguthaben von € 52.482,14, für 2004 eines in Höhe von € 44.584,92 und für das Rumpfsjahr 2005 eines in Höhe von € 6.894,24 ausgewiesen hätte.

Aus den obigen Ausführungen ergebe sich, dass im Zeitraum 2003 bis 2005 alleine durch Guthaben eine Steuerleistung in Höhe von über € 100.000,00 erbracht worden wäre. Weiters wären beispielsweise im Jahr 2003 Abgabenzahlungen von ca. € 92.000,00 und 2004 von ca. € 55.000,00 geleistet worden.

Für den Bw. wäre daher nicht nachvollziehbar, wie die dargestellten Rückstände zustande gekommen sein sollten. Es liege die Vermutung nahe, dass die Gebarung der Gesellschaft im Zeitraum zwischen dem Ausscheiden des Bw. und dem Insolvenzverfahren tatsächlich zu den Rückständen geführt hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Mai 2010 wurde die Berufung „als unbegründet abgewiesen“ und die Haftungsschuld um die Positionen Säumniszuschläge 2005 von € 55,24 und € 59,07, die erst am 16. Jänner 2006 fällig gewesen wären, auf € 78.726,20 eingeschränkt, da der Bw. nur bis 30. Juni 2005 Geschäftsführer der GmbH gewesen wäre.

Weiters führte das Finanzamt lediglich die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung bzw. die gesetzlichen Bestimmungen zur Einhebungsverjährung an, ohne auf den konkreten Fall näher einzugehen.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 8. Juni 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 18. Oktober 2010 bzw. nach Fristverlängerungsantrag vom 11. November 2010 erneut am 19. Jänner 2011 wurde der Bw. um Beibringung eines Liquiditätsstatus ersucht. Diese Vorhalte blieben jedoch unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 238 Abs. 1 BAO](#) verjährt das Recht, eine fällige 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.

Gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungs-erleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Hinsichtlich des Einwandes des Bw., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß [§ 238 BAO](#) verjährt wären, wird auf die Bestimmung des [§ 238 Abs. 1 BAO](#) verwiesen, wonach die Einhebungsverjährung nicht früher eintreten kann als das Recht auf Festsetzung der Abgabe. Da die Lohnabgaben 1999 bis 2004 mit den ältesten Fälligkeiten (ab 17. Jänner 2000) mit Abgaben- und Haftungsbescheiden vom 9. Februar 2006 bescheidmäßig festgesetzt wurden, konnte daher das Recht auf Einhebung zu diesem Zeitpunkt trotz des Überschreitens der Fünfjahresfrist noch nicht verjährt sein. Da diese Festsetzungen Unterbrechungshandlungen gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) darstellten, die die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist jeweils neu in Gang setzten, würde die Einhebungsverjährung ohne weitere Maßnahmen erst am 31. Dezember 2011 verjähren.

Durch die Anmeldung im Konkurs wird gemäß [§ 9 Abs. 1 KO](#) die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Darüber hinaus war auch auf Grund des vom 26. Jänner 2006 bis 3. Mai 2007 anhängigen Konkursverfahrens, bei dem alle haftungsgegenständlichen Forderungen angemeldet waren, die Verjährung gemäß [§ 9 Abs. 1 KO](#) unterbrochen.

Schließlich unterbrach dann der Haftungsbescheid vom 28. Jänner 2010 selbst die Einhebungsverjährung erneut, sodass diese frühestens erst am 31. Dezember 2015 eintreten könnte.

Daraus erhellt, dass eine Verjährung der Einhebung zufolge der regelmäßigen Unterbrechungshandlungen gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) und der Bestimmung des [§ 238 Abs. 1 BAO](#) nicht eingetreten ist.

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 Auslagenersätze) 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.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als ehemaligem Geschäftsführer der F-GmbH im Zeitraum zwischen 20. März 1990 und 30. Juni 2005 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.

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 mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 3. Mai 2007 der über das Vermögen der F-GmbH am 26. Jänner 2006 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma daraufhin am 20. März 2009 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht wurde.

Aus dem Einwand des Bw. hinsichtlich der Lohnsteuerbeträge für das Jahr 2004 lässt sich nichts gewinnen, da die Lohnabgaben für die einzelnen monatlichen Voranmeldungszeiträume selbst gemeldet und zum Teil oder zur Gänze (je nach Höhe) mit den zugleich gemeldeten Umsatzsteuergutschriften gegenverrechnet und damit entrichtet wurden. Die für den Zeitraum 01-12/2004 am 9. Februar 2006 festgesetzten Lohnabgaben sind entgegen der Ansicht des Bw. nicht aus der Addition der Beträge aus den Voranmeldungszeiträumen entstanden, sondern ergaben sich auf Grund der Feststellungen der Lohnsteuerprüfung aus Fehlberechnungen und Abfuhrdifferenzen zusätzlich zu den bereits gemeldeten, aber nur zum Teil entrichteten Abgaben.

Dazu wird auch darauf hingewiesen, dass ein etwaiger Einwand, dass diese Nachforderungen erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens bzw. sogar nach Niederlegung der Geschäftsführertätigkeit festgesetzt worden wären, ins Leere ginge, weil sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrückstellung 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 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](#)). Da durch die Nachforderung jedoch keine neue Fälligkeit begründet wird, waren die Lohnabgaben 01-12/2004 bereits laufend vom 15. Februar 2004 bis spätestens 17. Jänner 2005 fällig.

Hinsichtlich der beiden Säumniszuschläge 2005 im Betrag von € 55,24 und € 59,07, die erst am 16. Jänner 2006, daher nach Ausscheidens des Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft, fällig wurden, war seinem Einwand zu folgen und diese aus der Haftung zu nehmen.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß [§ 248 BAO](#) unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen.

Hingegen kam dem Vorbringen betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2004 und 2005 keine Berechtigung zu, weil diese bescheidmäßig festgesetzt wurden und Einwendungen gegen den Abgabeananspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß [§ 248 BAO](#) betreffend Bescheide über den Abgabeananspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach [§ 9 BAO](#) erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabefestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)). Darüber hinaus wurde vom Bw. lediglich die Behauptung aufgestellt, dass er für diese Beträge nicht haften könne, ohne überhaupt eine Begründung dazu zu liefern.

Aus dem Einwand des Bw., dass die in Höhe von € 1.432,33 sowie € 2.806,57 aushaftenden Umsatzsteuern 08/2004 bzw. 03/2005 nicht geschuldet werden könnten, da in diesen Jahren Umsatzsteuergutschriften von € 44.584,92 bzw. € 6.894,24 erwirtschaftet worden wären, lässt sich hingegen nichts gewinnen, weil mit Bescheiden vom 1. August 2006 (Umsatzsteuer 2004 mit einer Gutschrift von € 32.581,56 festgesetzt) sowie 16. November 2006 (Umsatzsteuer 2005 mit einer Gutschrift von € 18.616,03 festgesetzt) die davor selbst gemeldeten Umsatz-

steuervorauszahlungen bzw. Gutschriften bestätigt wurden, weshalb eine Anfechtung wiederum nur im Rahmen des [§ 248 BAO](#) in Betracht gekommen wäre.

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 schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, [94/13/0281](#)).

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](#)).

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](#)).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

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](#)).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, [2001/14/0176](#)).

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 geforderte 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 trotz mehrmaliger Ersuchen nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten 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](#)).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, [96/15/0003](#); 29.1.2004, [2000/15/0168](#)), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

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.

Die im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. 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 (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 78.724,20 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Februar 2011