



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Frau A.B., Wien, vertreten durch Mag. Robert Igáli-Igálffy, Rechtsanwalt, 1030 Wien, Landstraßer Hauptstraße 34, vom 22. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 4. März 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die im angefochtenen Haftungsbescheid erfassten Abgabenschuldigkeiten um folgende Teilbeträge in Höhe von gesamt € 5.870,83 vermindert:

Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 11,83,
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 394,46,
1. Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 12,41,
1. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 7,89
Körperschaftsteuer 01-03/2003 in Höhe von € 2,80,
Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 0,06,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 8,69,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 0,03,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 1,80,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 0,55,
Körperschaftsteuer 07-09/2003 in Höhe von € 2,80,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 6,98,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 3,14,
Umsatzsteuer 08/2003 in Höhe von € 0,82,

Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 0,59,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 1,13,
Körperschaftsteuer 10-12/2003 in Höhe von € 2,81,
Umsatzsteuer 10/2003 in Höhe von € 103,38,
Umsatzsteuer 11/2003 in Höhe von € 161,25,
Umsatzsteuer 12/2003 in Höhe von € 40,89,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 1,03,
Lohnsteuer 2001 in Höhe von € 1.032,75,
Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 171,70,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 19,46,
Lohnsteuer 2002 in Höhe von € 3.133,45,
Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 469,61,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 45,92
Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 67,44,
Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 128,34,
Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 33,18,
Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 3,31 und
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 0,31.

II. Darüber hinaus wird die Berufung für die Abgaben im Gesamtbetrag von
€ 154.851,10 als unbegründet abgewiesen, nämlich:

Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 1.835,44,
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 61.208,57,
1. Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 1.925,90,
1. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 1.224,17,
Körperschaftsteuer 01-03/2003 in Höhe von € 434,20,
Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 9,94,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 1.348,86,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 5,05,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 278,86,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 86,10,
Körperschaftsteuer 07-09/2003 in Höhe von € 434,20,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 1.083,15,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 0,55,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 486,67,
Umsatzsteuer 08/2003 in Höhe von € 127,92,

Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 91,44,
 Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 175,33,
 Körperschaftsteuer 10-12/2003 in Höhe von € 436,19,
 Umsatzsteuer 10/2003 in Höhe von € 16.041,74,
 Umsatzsteuer 11/2003 in Höhe von € 25.022,17,
 Umsatzsteuer 12/2003 in Höhe von € 6.345,13,
 Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 160,42,
 Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 10.464,37,
 Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 19.914,70,
 Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 5.148,64,
 Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 513,48 und
 Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 47,93.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 4. März 2009 wurde Frau A.B. (in weiterer Folge: Bw.) als Haftungspflichtige gemäß [§§ 9, 80 BAO](#) für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma D-GmbH im Ausmaß von € 160.721,93 in Anspruch genommen, nämlich

Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 1.847,27,
 Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 61.603,03,
 1. Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 1.938,31,
 1. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 1.232,06,
 Körperschaftsteuer 01-03/2003 in Höhe von € 437,00,
 Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 10,00,
 Nebengebühr 2003 in Höhe von € 1.357,55,
 Nebengebühr 2003 in Höhe von € 5,08,
 Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 280,66,
 Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 86,65,
 Körperschaftsteuer 07-09/2003 in Höhe von € 437,00,
 Nebengebühr 2003 in Höhe von € 1.090,13,
 Nebengebühr 2003 in Höhe von € 0,55,
 Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 489,81,
 Umsatzsteuer 08/2003 in Höhe von € 128,74,
 Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 92,03,
 Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 176,46,

Körperschaftsteuer 10-12/2003 in Höhe von € 439,00,
Umsatzsteuer 10/2003 in Höhe von € 16.145,12,
Umsatzsteuer 11/2003 in Höhe von € 25.183,42,
Umsatzsteuer 12/2003 in Höhe von € 6.386,02,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 161,45,
Lohnsteuer 2001 in Höhe von € 1.032,75,
Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 171,70,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 19,46,
Lohnsteuer 2002 in Höhe von € 3.133,45,
Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 469,61,
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 45,92,
Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 10.531,81,
Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 20.043,04,
Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 5.181,82,
Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 516,79 und
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 48,24.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass sich aus den dargestellten gesetzlichen Bestimmungen §§ 9, 80, BAO und [§ 1298 ABGB](#) ergebe, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden haben können.

Die Bw. sei laut Firmenbuch im Zeitraum vom 14. Mai 2002 bis 3. Juni 2004 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma D-GmbH gewesen und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen. Die Bw. sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei Folgendes festzuhalten:

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) habe der Unternehmer spätestens am Tag – gemeint wohl: am 15. Tag – (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, 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 2 und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich

ergebende Vorauszahlung 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 werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, 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 schuldhaftige 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 der Bw. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Die 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 habe. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei 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 seien, sei es Sache des gemäß [§ 80 BAO](#) befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige 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 Abgabentrachtung

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 die Bw. ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

Letztlich werde auf die Bestimmung des [§ 7 Abs. 2 BAO](#) verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche erstrecken würden.

Die Bw. habe über einen Zeitraum vom 14. Mai 2002 bis 3. Juni 2004 keine oder nur unzureichende Zahlungen für Selbstbemessungsabgaben geleistet. Sie habe es verabsäumt, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen und ihre Pflichten gegenüber der Abgabenbehörde verletzt.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass durch das pflichtwidrige Verhalten der Bw. als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Weiters sei die Bw. ihrer Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu ihrer Entlastung darzutun, nicht nachgekommen, daher sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Durch das abgeschlossene Konkursverfahrens sei der Abgabenrückstand bei der Firma uneinbringlich geworden.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung vom 22. Juli 2009 wird der Haftungsbescheid seinem gesamten Umfang nach bekämpft und dessen ersatzlose Aufhebung beantragt. Es treffe zu, dass die Bw. im Zeitraum 14. Mai 2002 bis 3. Juni 2004 handelsrechtliche Geschäftsführerin der Firma D-GmbH gewesen sei. Während ihrer Tätigkeit als handelsrechtliche Geschäftsführerin sei die Bw. ihren Verpflichtungen unter Einschaltung des Steuerberaters nachgekommen.

Die im Haftungsbescheid aufgelisteten Beträge seien für sie nicht nachvollziehbar. Sie nehme an, dass im Zuge der Konkurseröffnung es zu einer Schätzung bzw. zu einer Betriebsprüfung gekommen sei und die Prüfungsergebnisse dem Masseverwalter vorgelegen seien.

Festzuhalten sei, dass bedauerlicherweise die Bw. als ehemalige Geschäftsführerin der Firma D-GmbH von diesem Prüfungsergebnis nicht verständigt worden sei. Sie sei daher nicht Partei in diesem Verfahren gewesen und habe sich nicht dagegen wehren können. Die Bw. könne zum gegenwärtigen Zeitpunkt nur sagen, dass diese Beträge für sie nicht nachvollziehbar seien.

Seit Juni 2003 habe sie Österreich verlassen und halte sich seitdem durchgehend im Ausland auf. Ab diesem Zeitpunkt (Juni 2003) habe sie daher auch keine Verfügung mehr hinsichtlich der Firma treffen können.

Den Rücktritt der Geschäftsführung habe die Bw. eingeschrieben dem Firmenbuch gemeldet. Warum sie erst 2004 gelöscht worden sei, entziehe sich ihrer Kenntnis und gehöre jedenfalls geklärt.

Unter Hinweis auf obige Ausführung werde daher die Aufhebung des Haftungsbescheides begehrt. Nach Einsicht in den Finanzamtsakt, der durch meinen rechtsfreundlichen Vertreter erfolgen werde, behalte sie sich eine nähere Ausführung der Berufung vor.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 17. November 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Zur Begründung des Haftungsbescheides wurde Folgendes ergänzt:

Dem Ansuchen um Ergänzung der Berufungsbegründung vom 6. August 2009 sei bis dato nicht entsprochen worden. Es sei im Berufsbegehren nicht dargestellt worden, wie die Bw. ihren Verpflichtungen als handelsrechtliche Geschäftsführerin nachgekommen sei. Denn es sei von der Bw. trotz mehrmaliger Aufforderungen für die Jahre 2000 und 2001 keine Abgabenerklärung eingebracht und die Abgabenbescheide mit geschätzten Bemessungsgrundlagen seien auch nicht angefochten worden. Des Weiteren seien die Abgabennachforderungen auch nicht bezahlt worden und der Geschäftsführer nicht erreichbar gewesen, sodass eine Forderungspfändung eingeleitet worden sei, bis letztlich doch ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden sei, das abgewiesen werden habe müssen. Somit liegen die Pflichtverletzungen vor, die den Haftungsbescheid rechtfertigen.

Im Vorlageantrag vom 21. Dezember 2009 beantragt die Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, da die behaupteten Pflichtverletzungen, die einen Haftungsbescheid rechtfertigen können, nicht vorliegen würden.

Auf Vorhalt vom 15. November 2010, mit dem die Bw. einerseits um Übermittlung einer Kopie des Schreibens an das Firmenbuch samt Postaufgabeschein, andererseits um Bekanntgabe, wem gegenüber Sie darüber hinaus wann ihren Rücktritt als Geschäftsführerin bekannt gegeben habe (Gesellschaft?, welchem Gesellschafter?) und in welcher Form dies erfolgt sei, ersucht wurde, teilte die Bw. mit Bekanntgabe vom 27. Jänner 2011 lediglich mit, dass Sie vor ihrer Abreise aus Österreich im Juni 2003 ihren Rechtsvertreter aufgesucht habe und dieser sie darüber aufgeklärt habe, dass sie unbedingt vor ihrer Abreise ihren Rücktritt als Geschäftsführer der D-GmbH dem Firmenbuchgericht mitteilen müsste. Den vom

Rechtsvertreter diktieren Text habe sie auch an das Firmenbuchgericht übersendet. Ein Einschreibezettel liege nicht mehr vor, da es schon mehr als sieben Jahre her sei.

Der weitere Vorhalt vom 31. Jänner 2011 um Stellungnahme zu den Unterlagen, wonach die Bw. laut Versicherungsdatenauszug von 1. Oktober 2002 bis 31. Mai 2004 als Angestellte der D-GmbH gemeldet war und für sie ein Lohnzettel für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 31. Mai 2004 an das Finanzamt übermittelt wurde, blieb – nach zunächst erteilter antragsgemäßer Fristerstreckung zur Beantwortung bis eine Woche nach Ostern 2011 – unbeantwortet.

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 eingebracht 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.

Zunächst ist festzuhalten, dass laut Firmenbuch die Bw. in der Zeit von 14. Mai 2002 bis 3. Juni 2004 (Antrag an das Handelsgericht Wien von diesem Tag) Geschäftsführerin der Firma D-GmbH gewesen ist, wobei ab 13. Mai 2004 Frau C. die GmbH ebenfalls als selbständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin eingetragen ist.

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.

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](#)).

Laut Beschluss des Gerichtes erfolgte am 14. September 2004 die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Firma D-GmbH zur GZ. 5. Das Konkursverfahren wurde mit Beschluss des Gerichtes vom 24. Oktober 2008 nach Schlussverteilung der Quote von 0,640322 % aufgehoben. Die Firma D-GmbH wurde am 7. März 2009 wegen

Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht. Damit wurde festgestellt, dass die Abgaben der Primärschuldnerin in dem die Quote übersteigenden Ausmaß uneinbringlich sind.

Soweit die Bw. andeutet, dass sie als ehemalige Geschäftsführerin der Firma D-GmbH vom abgabenbehördlichen Prüfungsergebnis nicht verständigt worden wäre, sie daher nicht Partei in diesem Verfahren gewesen ist, sich nicht dagegen wehren hätte können und zum gegenwärtigen Zeitpunkt nur sagen kann, dass diese Beträge für sie nicht nachvollziehbar sind, ist darauf hinzuweisen, dass die Bw. vor Erlassung des Haftungsbescheides mit Schreiben des Finanzamtes vom 19. Februar 2008 um Stellungnahme zu den offenen Abgaben der Firma D-GmbH ersucht wurde und ihr auf Anfrage eine Rückstandsaufgliederung, aus der sämtliche Bescheiddaten ersichtlich sind, übermittelt wurde.

Ebenfalls nicht unbeachtet bleiben kann die Tatsache, dass laut Betriebsprüfungsbericht der nunmehrige (und damalige) steuerliche Vertreter der Bw. am 5. September 2002 auch an der Schlussbesprechung der bei der Firma D-GmbH durchgeführten Betriebsprüfung AB-Nr. 1 (für Umsatz- und Körperschaftsteuer der Jahre 1997 – 2001) teilgenommen hat, insoweit die bestrittene Kenntnis der Bescheide nicht nachvollzogen werden kann, zumal davon auszugehen ist, dass ein steuerlicher Vertreter seine Mandantschaft über das Ergebnis einer Betriebsprüfung umfassend informiert. Die weiteren Bescheide sind im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit der Bw. an die GmbH zugestellt worden, sodass ihr der Inhalt dieser Bescheide bekannt sein musste.

Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass ein Geschäftsführer sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten hat, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Dies deshalb, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabentrichtung erst mit deren Abstattung endet und die GmbH verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)).

Allerdings sind im Haftungsbescheid die Abgaben und Zeiträume, für die eine Haftung ausgesprochen wird, genau zu bezeichnen, um auch eine Prüfung zu ermöglichen, ob von einem Vertreter eine diesbezügliche schuldhafte Pflichtverletzung gesetzt wurde.

Im vorliegenden Fall wurden bei den Lohnabgaben 2001 und 2002 jeweils Jahresbeträge ohne Aufschlüsselung der Zeiträume, für die die Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung treffen hätte können, dargestellt. Dabei ist die Fälligkeit der selbst zu berechnenden und abzuführenden Abgaben einerseits teilweise auf Zeiträume vor der Funktionsperiode der Bw. als Geschäftsführerin der GmbH gelegen, andererseits wurden die Abgaben erst nach dem

Ausscheiden der Bw. als Geschäftsführerin festgesetzt (laut Ergänzungsersuchen des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 6. August 2009 ergingen die entsprechenden Bescheide erst am 6. Mai 2004 bzw. 23. November 2004). Mangels Zuordnung einzelner Teilbeträge der Lohnabgaben 2001 und 2002 auf Zeiträume, in denen die Bw. als Geschäftsführerin tätig gewesen ist und sie u. a. die abgabenrechtlichen Pflichten gemäß [§ 78 EStG 1988](#) zu erfüllen gehabt hatte, und der Tatsache, dass ab Mai 2004 C. die Tätigkeit als handelsrechtliche Geschäftsführerin der D-GmbH übernommen hat, war der Berufung hinsichtlich

Lohnsteuer 2001 in Höhe von € 1.032,75,

Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 171,70,

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001 in Höhe von € 19,46,

Lohnsteuer 2002 in Höhe von € 3.133,45,

Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 469,61,

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 45,92

stattzugeben.

Strittig ist vor allem die Frage, bis wann die Bw. tatsächlich Geschäftsführerin der GmbH gewesen ist. Die Bw. hat zwar in der Berufung zugestanden, bis 3. Juni 2004 Geschäftsführerin der Firma D-GmbH gewesen zu sein, hat in der Folge jedoch darauf verwiesen, bereits im Juni 2003 Österreich verlassen zu haben und sich seitdem im Ausland aufgehalten zu haben, daher auch keine Verfügung hinsichtlich der GmbH treffen zu können. Ihrer Darstellung zufolge hat sie ihren Rücktritt als Geschäftsführerin dem Firmenbuchgericht mitgeteilt.

Zur Untermauerung dieses Vorbringens wurde die Bw. mit Schreiben vom 15. November 2010 ersucht, eine Kopie des Schreibens, mit dem sie dem Firmenbuchgericht ihren Rücktritt mitgeteilt hat, samt Postaufgabeschein zu übermitteln und darzulegen, wem gegenüber sie wann ihren Rücktritt als Geschäftsführerin bekannt gegeben hat (der Gesellschaft bzw. welchem Gesellschafter) und in welcher Form dies erfolgt ist.

Der Antwort vom Jänner 2011 ist zu entnehmen, dass ein entsprechendes Schreiben nicht mehr zur Verfügung steht, da die Aufbewahrungsfrist schon abgelaufen ist und auch das Firmenbuchgericht keine Kopie des Schreibens übermittelte. Vor ihrer Ausreise aus Österreich hatte die Bw. im Juni 2003 ihren Rechtsvertreter aufgesucht und den vom Anwalt vorgegebenen Text an das Firmenbuchgericht gesendet.

In diesem Zusammenhang darf auf [§ 132 BAO](#) verwiesen werden, wonach die siebenjährige Aufbewahrungsfrist für Bücher und Aufzeichnungen mit Schluss des Kalenderjahres beginnt,

für das die Eintragungen vorgenommen worden sind, für Belege, Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen. Wer weiß, dass Unterlagen zu Beweis Zwecken bedeutsam sind, „riskiert“ bei ihrer Vernichtung, dass diese Vorgangsweise – vor allem, soweit ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft – in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt wird (vgl. VwGH 24.11.1998, [97/14/0152](#)). Im Übrigen ist die siebenjährige Aufbewahrungsfrist zum Zeitpunkt der Aufforderung (Schreiben vom 15. November 2010) vor dem Jahreswechsel 2010 auf 2011 noch nicht abgelaufen gewesen. Auch war die Bw. nicht gehindert, diese Unterlagen als Beweismittel der Berufung vom 22. Juli 2009 anzuschließen.

Mit Schreiben vom 31. Jänner 2011 wurde, da die Zurücklegung der Geschäftsführungsbefugnis durch einseitige empfangsbedürftige Erklärung des Geschäftsführers gegenüber der GmbH erfolgt, die Bw. nochmals um Auskunft ersucht, ob sie ihren Rücktritt als Geschäftsführerin auch der Gesellschaft und/oder den Gesellschaftern bekannt gegeben hat und in welcher Form dies erfolgt ist, da aus dem Versicherungsdatenauszug ersichtlich ist, dass die Bw. von 1. Oktober 2002 bis 31. Mai 2004 als Angestellte der D-GmbH gemeldet war und die D-GmbH für 2004 einen Lohnzettel für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 31. Mai 2004 an das Finanzamt übermittelte.

Auch nach Ablauf der beantragten Fristerstreckung (bis eine Woche nach Ostern 2011) und Zuwarten bis zum Entscheidungsdatum Ende Mai 2011 ist keine Antwort eingelangt. Daraus kann man aufgrund der Meldung in der Datenbank der Sozialversicherung bzw. der Tatsache, dass auch im Jahre 2004 noch ein Lohnzettel für die Bw. an das Finanzamt übermittelt wurde, durchaus ableiten, dass die Bw. auch bis Mai 2004 für die abgabenrechtlichen Belange der D-GmbH verantwortlich gewesen ist, da nicht davon auszugehen ist, dass eine GmbH, der gegenüber von der Geschäftsführerin der Rücktritt erklärt wurde, noch einen Lohn bezahlen würde.

Wie bereits erwähnt erfolgt die Zurücklegung der Geschäftsführungsbefugnis durch einseitige empfangsbedürftige Erklärung des Geschäftsführers gegenüber der GmbH (der Generalversammlung oder den Gesellschaftern - [§ 16a GmbHG](#)). Eine solche Niederlegung wirkt unabhängig von der Eintragung im Firmenbuch; dieser Eintragung kommt nur deklarative Wirkung zu (vgl. VwGH 27.2.2008, [2005/13/0074](#)).

Aus dem bisherigen Vorbringen ist – da trotz Vorhalt keine andere Aussage der Bw. vorgebracht wurde – davon auszugehen, dass zwar möglicherweise gegenüber dem Firmenbuch der Rücktritt als Geschäftsführerin mitgeteilt wurde, jedoch die GmbH bzw. deren Gesellschafter von diesem Rücktritt offensichtlich nicht informiert waren, sodass die Bw. nach

wie vor bis zur Bestellung der neuen Geschäftsführerin (Frau C. ab 13. Mai 2004) als Geschäftsführerin für die abgabenrechtlichen Belange der GmbH verantwortlich gewesen ist. Die behauptete Abreise ins Ausland im Juni 2003 ohne Vorsorge dafür zu treffen, dass die GmbH oder deren Gesellschafter eine neue Geschäftsführung bestellen müssen, indem die entsprechende Meldung an diese unterlassen wurde, ist der Bw. als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten, die im Sinne des [§ 9 BAO](#) haftungsbegründend wirkt.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten zur Gänze (z.B. VwGH 27.9.2000, [95/14/0056](#)). Ein Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, wurde von der Bw. nicht erbracht (VwGH 24.10.2000, [95/14/0090](#)) und ist auch aus den vorgelegten Unterlagen nicht nachvollziehbar. In diesem Zusammenhang sei angemerkt, dass den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung Vorhaltscharakter zukommt. Trotz entsprechender Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung bzw. im angefochtenen Bescheid wurde von der Bw. darauf nicht eingegangen und eine den Anforderungen gerecht werdende Liquiditätsrechnung nicht vorgelegt. Ergänzend ist festzuhalten, dass Zahlungsschwierigkeiten oder das Fehlen liquider Mittel von der Bw. nicht behauptet wurde.

Erbringt der Geschäftsführer keinen Nachweis, dass keine liquiden Mittel vorhanden waren oder welcher Betrag aus vorhandenen Mitteln bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Aus dem Akt ist nicht zu ersehen, dass die im Konkursverfahren festgesetzte Quote von den im Haftungsbescheid vorgeschriebenen Abgaben bereits abgezogen worden wäre. Daher war die im Konkursverfahren verteilte Quote von 0,640322 % von den Beträgen abzuziehen und die Haftung insoweit (wegen diesbezüglicher Einbringlichkeit der Abgaben im Ausmaß der Quote) wie folgt einzuschränken:

Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 1.835,44,
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 61.208,57,
1. Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 1.925,90,
1. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 1.224,17,
Körperschaftsteuer 01-03/2003 in Höhe von € 434,20,

Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 9,94,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 1.348,86,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 5,05,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 278,86,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 86,10,
Körperschaftsteuer 07-09/2003 in Höhe von € 434,20,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 1.083,15,
Nebengebühr 2003 in Höhe von € 0,55,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 486,67,
Umsatzsteuer 08/2003 in Höhe von € 127,92,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 91,44,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 175,33,
Körperschaftsteuer 10-12/2003 in Höhe von € 436,19,
Umsatzsteuer 10/2003 in Höhe von € 16.041,74,
Umsatzsteuer 11/2003 in Höhe von € 25.022,17,
Umsatzsteuer 12/2003 in Höhe von € 6.345,13,
Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 160,42,
Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 10.464,37,
Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 19.914,70,
Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 5.148,64,
Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 513,48 und
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 in Höhe von € 47,93.

Aufgrund des Vorliegens der Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. für die uneinbringlichen Abgaben der D-GmbH im Gesamtausmaß von € 154.851,10 zu Recht.

Wien, am 27. Mai 2011