



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 28. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 28. Dezember 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 95.649,41 (statt bisher € 140.283,52) eingeschränkt:

Kapitalertragsteuer 2005	2.572,51
Umsatzsteuer 07/2007	2.837,27
Umsatzsteuer 08/2007	5.293,95
Säumniszuschlag 2007	61,61
Umsatzsteuer 09/2007	5.133,19
Säumniszuschlag 2007	79,90
Säumniszuschlag 2007	105,88
Umsatzsteuer 10/2007	3.666,08
Lohnsteuer 11/2007	598,00
Dienstgeberbeitrag 11/2007	1.041,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2007	92,61
Umsatzsteuer 11/2007	4.262,45
Säumniszuschlag 2007	102,66
Umsatzsteuer 12/2007	1.586,28
Lohnsteuer 01/2008	417,32
Säumniszuschlag 2007	73,33
Säumniszuschlag 2005	51,45
Umsatzsteuer 01/2008	5.178,21
Säumniszuschlag 2007	52,94
Säumniszuschlag 2008	85,25
Verspätungszuschlag 06/2007	888,10
Umsatzsteuer 02/2008	4.401,51
Säumniszuschlag 2007	222,03
Säumniszuschlag 2007	51,33
Säumniszuschlag 2008	101,58

Umsatzsteuer 03/2008	4.269,30
Säumniszuschlag 2007	111,01
Säumniszuschlag 2008	103,56
Umsatzsteuer 04/2008	5.208,57
Säumniszuschlag 2007	111,01
Säumniszuschlag 2007	52,94
Säumniszuschlag 2008	88,03
Umsatzsteuer 05/2008	4.496,37
Säumniszuschlag 2007	51,33
Säumniszuschlag 2008	50,79
Säumniszuschlag 2008	85,39
Säumniszuschlag 2008	51,78
Säumniszuschlag 2008	104,17
Umsatzsteuer 06/2008	6.874,62
Säumniszuschlag 2008	89,93
Säumniszuschlag 2008	50,79
Säumniszuschlag 2008	137,49
Säumniszuschlag 2008	51,78
Säumniszuschlag 2008	52,08
Umsatzsteuer 10/2008	6.232,99
Säumniszuschlag 2008	68,75
Säumniszuschlag 2008	132,04
Säumniszuschlag 2008	52,08
Säumniszuschlag 2008	127,20
Säumniszuschlag 2009	53,97
Umsatzsteuer 01/2009	3.804,96
Säumniszuschlag 2008	68,75
Säumniszuschlag 2008	63,60
Säumniszuschlag 2009	76,10
Umsatzsteuer 04/2009	2.877,94
Dienstgeberbeitrag 05/2009	515,72
Säumniszuschlag 2009	61,34
Säumniszuschlag 2009	83,96
Säumniszuschlag 2008	63,60
Säumniszuschlag 2009	57,56
Körperschaftsteuer 07-09/2009	401,50
Umsatzsteuer 06/2009	6.065,60
Säumniszuschlag 2009	80,48
Säumniszuschlag 2009	121,31
Pfändungsgebühr 2009	473,08
Barauslagen 2009	2,94
Barauslagen 2009	2,94
Umsatzsteuer 10/2009	3.333,20
Dienstgeberbeitrag 11/2009	341,10
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2009	29,91
Umsatzsteuer 11/2009	2.579,33
Säumniszuschlag 2009	60,66
Säumniszuschlag 2009	109,93
Körperschaftsteuer 01-03/2010	401,50
Umsatzsteuer 12/2009	3.316,29
Lohnsteuer 01/2010	17,53
Dienstgeberbeitrag 01/2010	270,48
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2010	24,04
Säumniszuschlag 2009	66,66
Umsatzsteuer 02/2010	1.285,62
Lohnsteuer 03/2010	74,71
Dienstgeberbeitrag 03/2010	238,79

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2010	21,21
Säumniszuschlag 2009	60,66
Säumniszuschlag 2009	47,79
Säumniszuschlag 2010	66,32
Körperschaftsteuer 04-06/2010	401,50
Lohnsteuer 04/2010	95,88
Dienstgeberbeitrag 04/2020	298,89
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2010	20,81

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 14. Juni 2010 wurde über das Vermögen der B-GmbH das Konkursverfahren eröffnet.

Daraufhin wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes XY vom 24. Dezember 2010 über das Vermögen des Berufungswerbers (Bw.) das Schuldenregulierungsverfahren mit Eigenverwaltung des Gemeinschuldners eröffnet.

Mit Bescheid vom 28. Dezember 2010 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der genannten GmbH für deren aushaftenden Abgaben in der Höhe von € 140.283,52, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Kapitalertragsteuer 2005	2.800,00	07. 01. 2006
Umsatzsteuer 07/2007	4.332,78	17. 09. 2007
Umsatzsteuer 08/2007	5.762,10	15. 10. 2007
Säumniszuschlag 2007	67,06	17. 10. 2007
Umsatzsteuer 09/2007	5.587,12	15. 11. 2007
Säumniszuschlag 2007	86,97	16. 11. 2007
Säumniszuschlag 2007	115,24	17. 12. 2007
Umsatzsteuer 10/2007	3.990,27	17. 12. 2007
Lohnsteuer 11/2007	650,88	17. 12. 2007
Dienstgeberbeitrag 11/2007	1.133,94	17. 12. 2007
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2007	100,80	17. 12. 2007
Umsatzsteuer 11/2007	4.639,38	15. 01. 2008
Säumniszuschlag 2007	111,74	17. 01. 2008
Umsatzsteuer 12/2007	1.726,55	15. 02. 2008
Lohnsteuer 01/2008	454,22	15. 02. 2008
Säumniszuschlag 2007	79,81	18. 02. 2008
Säumniszuschlag 2005	56,00	13. 03. 2008
Umsatzsteuer 01/2008	5.636,12	17. 03. 2008
Säumniszuschlag 2007	57,62	18. 03. 2008
Säumniszuschlag 2008	92,79	18. 03. 2008
Verspätungszuschlag 06/2007	966,64	07. 04. 2008
Umsatzsteuer 02/2008	4.790,74	15. 04. 2008
Säumniszuschlag 2007	241,66	17. 04. 2008
Säumniszuschlag 2007	55,87	17. 04. 2008
Säumniszuschlag 2008	110,56	17. 04. 2008

Umsatzsteuer 03/2008	4.646,83	15. 05. 2008
Säumniszuschlag 2007	120,83	16. 05. 2008
Säumniszuschlag 2008	112,72	16. 05. 2008
Umsatzsteuer 04/2008	5.669,16	16. 06. 2008
Säumniszuschlag 2007	120,83	19. 06. 2008
Säumniszuschlag 2007	57,62	19. 06. 2008
Säumniszuschlag 2008	95,81	19. 06. 2008
Umsatzsteuer 05/2008	4.893,98	15. 07. 2008
Säumniszuschlag 2007	55,87	16. 07. 2008
Säumniszuschlag 2008	55,28	16. 07. 2008
Säumniszuschlag 2008	92,94	16. 07. 2008
Säumniszuschlag 2008	56,36	18. 08. 2008
Säumniszuschlag 2008	113,38	18. 08. 2008
Umsatzsteuer 06/2008	7.482,54	18. 08. 2008
Säumniszuschlag 2008	97,88	19. 09. 2008
Säumniszuschlag 2008	55,28	16. 10. 2008
Säumniszuschlag 2008	149,65	16. 10. 2008
Säumniszuschlag 2008	56,36	17. 11. 2008
Säumniszuschlag 2008	56,69	17. 11. 2008
Umsatzsteuer 10/2008	6.784,18	15. 12. 2008
Säumniszuschlag 2008	74,83	16. 01. 2009
Säumniszuschlag 2008	143,72	16. 01. 2009
Säumniszuschlag 2008	56,69	19. 02. 2009
Säumniszuschlag 2008	138,45	19. 02. 2009
Säumniszuschlag 2009	58,74	16. 03. 2009
Umsatzsteuer 01/2009	4.141,43	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2008	74,83	16. 04. 2009
Säumniszuschlag 2008	69,23	20. 05. 2009
Säumniszuschlag 2009	82,83	20. 05. 2009
Umsatzsteuer 04/2009	3.132,44	15. 06. 2009
Dienstgeberbeitrag 05/2009	561,32	15. 06. 2009
Säumniszuschlag 2009	66,76	18. 06. 2009
Säumniszuschlag 2009	91,38	17. 07. 2009
Säumniszuschlag 2008	69,23	17. 08. 2009
Säumniszuschlag 2009	62,65	17. 08. 2009
Körperschaftsteuer 07-09/2009	437,00	17. 08. 2009
Umsatzsteuer 06/2009	6.601,98	17. 08. 2009
Säumniszuschlag 2009	87,63	17. 09. 2009
Säumniszuschlag 2009	132,04	16. 10. 2009
Pfändungsgebühr 2009	514,92	27. 11. 2009
Barauslagen 2009	3,20	27. 11. 2009
Barauslagen 2009	3,20	27. 11. 2009
Umsatzsteuer 10/2009	3.627,96	15. 12. 2009
Dienstgeberbeitrag 11/2009	371,26	15. 12. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2009	32,56	15. 12. 2009
Umsatzsteuer 11/2009	2.807,42	15. 01. 2010
Säumniszuschlag 2009	66,02	18. 01. 2010
Säumniszuschlag 2009	119,65	18. 01. 2010
Körperschaftsteuer 01-03/2010	437,00	15. 02. 2010
Umsatzsteuer 12/2009	3.609,55	15. 02. 2010
Lohnsteuer 01/2010	19,08	15. 02. 2010
Dienstgeberbeitrag 01/2010	294,40	15. 02. 2010
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2010	26,17	15. 02. 2010
Säumniszuschlag 2009	72,56	19. 02. 2010
Umsatzsteuer 02/2010	1.399,31	15. 04. 2010
Lohnsteuer 03/2010	81,32	15. 04. 2010
Dienstgeberbeitrag 03/2010	259,91	15. 04. 2010

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2010	23,09	15. 04. 2010
Säumniszuschlag 2009	66,02	16. 04. 2010
Säumniszuschlag 2009	55,91	16. 04. 2010
Säumniszuschlag 2010	72,19	16. 04. 2010
Körperschaftsteuer 04-06/2010	437,00	17. 05. 2010
Lohnsteuer 04/2010	104,36	17. 05. 2010
Dienstgeberbeitrag 04/2020	325,32	17. 05. 2010
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2010	28,93	17. 05. 2010
Lohnsteuer 05/2010	339,00	15. 06. 2010
Dienstgeberbeitrag 05/2010	468,23	15. 06. 2010
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2020	41,62	15. 06. 2010
Umsatzsteuer 04/2010	2.737,19	15. 06. 2010
Säumniszuschlag 2010	60,81	18. 06. 2010
Säumniszuschlag 2010	87,29	18. 06. 2010
Lohnsteuer 01-06/2010	67,59	15. 07. 2010
Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	229,76	15. 07. 2010
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	20,41	15. 07. 2010
Umsatzsteuer 05/2010	4.432,08	15. 07. 2010
Körperschaftsteuer 07-09/2010	284,84	16. 08. 2010
19 (diverse)	26.000,00	diverse
19 (diverse)	152,16	diverse

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 28. Jänner 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass die am 14. Juni 2010 erfolgte Konkurseröffnung durch Eigenantrag der Gemeinschuldnerin erfolgt wäre, da die Umsätze nicht mehr ausreichend gewesen wären, um die laufenden Verbindlichkeiten wie auch die Altlasten zur Gänze zu bezahlen. Der Bw. wäre daher auf Grund der eingetretenen Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft seiner Pflicht zur Stellung eines Eigenkonkursantrages nachgekommen.

Mit letztem Bericht des Masseverwalters vom Dezember 2010 werde nunmehr eine Konkursquote von 8,124568 % an die Gläubiger ausbezahlt, weshalb jedenfalls bereits durch diese Zahlung der Haftungsrückstand einzuschränken sein werde. Dies wäre jedoch von der Behörde im Haftungsbescheid völlig unberücksichtigt geblieben.

Zur Haftung für Umsatzsteuer brachte der Bw. vor, dass jedenfalls keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege, da er im gegenständlichen Zeitraum entweder rechtzeitig eine Umsatzsteuervoranmeldung durchgeführt oder teilweise Zahlungen geleistet hätte. Da die noch vorzulegenden Unterlagen sich beim Masseverwalter befänden, würden diese unverzüglich nach Erhalt und nach Akteneinsicht der Berufungsbehörde vorgelegt.

Desweiteren werde gerügt, dass die Behörde keine detaillierte Aufgliederung der einzelnen Umsatzsteuerbeträge durchgeführt hätte, da sie selbst in ihrem Bescheid anführe, dass teilweise Umsatzsteuermeldungen bezahlt worden wären. Deswegen bestehe jedenfalls keine

Pauschalhaftung des Geschäftsführers. Bis drei Monate vor Konkurseröffnung bestehe mangels Umsatzes und auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen Straffreiheit, weshalb für diesen Zeitraum ebenfalls keine Haftung bestehe. Es werde diesbezüglich um Fristeinräumung zwecks Vorlage der steuergegenständlichen Unterlagen bis 30. März 2011 ersucht.

Hinsichtlich der Haftung für Lohnsteuer werde vorgebracht, dass auf Grund der im Haftungszeitraum beauftragten Steuerberatungskanzlei die Lohnsteuerbeträge errechnet worden wären. Es entziehe sich der Kenntnis des Bw., ob die Lohnsteuer bezahlt worden wäre, da es sich um einen lange zurückliegenden Zeitraum handle und sämtliche Bilanzunterlagen der GmbH in Händen des Masseverwalters wären, die wie bereits ausgeführt noch rechtzeitig beigeschafft werden würden zwecks Vorlage an die Berufungsbehörde.

Betreffend Haftung zur Kapitalertragsteuer werde festgehalten, dass der Bw. keineswegs Kapitalerträge einbehalten hätte. Er hätte lediglich als Geschäftsführer einen Lohn ausbezahlt erhalten, wobei auch die letzten Monate vor Konkurseröffnung mangels Zahlungsliquidität kein Lohn mehr ausbezahlt worden wäre. Auch aus diesem Grund bestehe keine Haftung für die Abführung der Lohnsteuer. Im Übrigen wäre auch die Lohnsteuer für den einzelnen Arbeitnehmer nicht aufgegliedert und damit weder dem Grunde noch der Höhe nach nachvollziehbar. Es liege deshalb keinerlei grob fahrlässiges Verschulden des Bw. vor, weshalb auch aus diesem Grunde keine Haftung bestehe. Es werde erneut der Antrag auf Fristerstreckung hinsichtlich Urkundenvorlage der Gesellschaftsbilanz bis 30. März 2011 gestellt.

Abschließend beantragte der Bw. in eventu die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung, in der die noch vorzulegenden Urkunden der Behörde detailliert erklärt werden könnten.

Am 4. März 2011 legte der Bw. folgende Urkunden vor:

Beilagen zu den Umsatzsteuererklärungen 2007-2010 samt Übermittlungsprotokollen der Steuerberatungs- und Buchführungskanzleien

Bericht Außenprüfung vom 8. Februar 2010

Jahresabschlüsse 2007 und 2008

Meldungen der Lohnabgaben 2007-2010

Weiters brachte der Bw. vor, dass er stets steuerrechtlich vertreten gewesen wäre und die ihm vom Steuerberater aufgetragenen Meldungen im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit, sofern nicht vom Steuerberater selbst durchgeführt, auch erledigt hätte. Aus diesen vorgelegten Urkunden ergebe sich, dass sehr wohl rechtzeitig - wenn auch ohne Zahlungen – Umsatz-

steuervoranmeldungen erfolgt wären. Der Bw. hätte als verantwortungsvoller Geschäftsführer sehr wohl auch teilweise pauschal Akontozahlungen je nach Zahlungseingang auf dem Firmenkonto an das Finanzamt mit Pauschalwidmungen überwiesen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 17. März 2011 wurde der über das Vermögen der B-GmbH am 14. Juni 2010 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 8,124568 % aufgehoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Die Haftung nach [§ 9 Abs. 1 BAO](#) ist eine Ausfallshaftung (VwGH 24.2.1997, [96/17/0066](#)). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, [96/13/0025](#)). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, [99/14/0218](#)).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 91,87432 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 17. März 2011 der über das Vermögen der B-GmbH am 14. Juni 2010 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 8,124568 % aufgehoben wurde.

Somit waren sowohl die erst nach Konkurseröffnung fälligen Abgaben (mangels schuldhafter Pflichtverletzung) aus der Haftung zu nehmen als auch die verbleibenden um die erzielte Konkursquote zu kürzen.

Darüber hinaus waren auch die im Haftungsbescheid enthalten Abgabenrückstände „19“, die sich aus mehreren Abgaben zusammensetzen, auszuscheiden, da diese zum Einen nicht dem Bestimmtheitsgebot der im Haftungsbescheid nach Abgabenarten und –zeiträumen aufzugliedernden Abgaben entsprechen bzw. deren Fälligkeiten nicht eruierbar sind und zum Anderen die Nichtentrichtung von ursprünglich getilgten Abgaben dem Geschäftsführer nicht als schuldhafte Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden kann, wenn bereits getilgte Abgabenschuldigkeiten infolge Anfechtung einer Zahlung durch den Masseverwalter und Rückzahlung des Betrages an die Konkursmasse wieder aufleben (siehe Vergleichsanbot vom 26. August 2010 durch die Finanzprokuratur zur Zahlung von € 26.000,00 an den Masseverwalter).

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der B-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.

Aus dem Vorbringen des Bw., dass er seiner Pflicht zur Stellung eines Konkursantrages nachgekommen wäre, lässt sich nichts gewinnen, weil es für die Haftung nach [§ 9 BAO](#) ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, [94/17/0420](#)) und darüber hinaus die Konkursantragsstellungsverpflichtung lediglich eine gesellschaftsrechtliche, jedoch keine abgabenrechtliche Pflicht darstellt.

Auch geht der Einwand des Bw., er hätte die Meldungen für Umsatzsteuer und Lohnabgaben rechtzeitig erstattet, ins Leere, da es sich beim gegenständlichen Haftungsverfahren nach [§ 9 BAO](#) nicht um ein Finanzstrafverfahren nach [§ 49 FinStrG](#) handelt, bei dem die Meldung der Selbstbemessungsabgaben die Straffreiheit bewirkt. Im Haftungsverfahren wäre es zwar auch eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung, wenn nicht einmal Voranmeldungen abgegeben worden wären, allerdings ist diese Meldung nicht ausreichend, um den Verpflichtungen zu genügen, weil eben auch die Nichtentrichtung der gemeldeten Abgaben eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung darstellt.

Wenn der Bw. moniert, dass die Behörde keine detaillierte Aufgliederung der einzelnen Umsatzsteuer- und Lohnabgabenbeträge durchgeführt hätte, muss ihm entgegnet werden dass die erforderliche Aufgliederung nach Abgabenarten und Abgabenzeiträumen sehr wohl erfolgte und eine weitere Aufgliederung nicht vorgesehen und auch nicht möglich ist, zumal die Beträge exakt den vom Bw. selbst vorangemeldeten Beträgen entsprechen. Die vom Bw. gerügte „Pauschalhaftung“ entbehrt daher jeglicher Grundlage.

Hinsichtlich des Einwandes des Bw., dass er die letzten Monate vor Konkurseröffnung an sich selbst als Geschäftsführer keinen Lohn mehr ausbezahlt hätte, ist ihm zu erwidern, dass ein Geschäftsführer, der auch zu 100 % Gesellschafter der Primärschuldnerin war, keine un-selbstständigen Lohneinkünfte erhält, sondern Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit, die auf seinem Abgabenkonto zu versteuern sind. Eine Kürzung der gemeldeten Lohnabgaben kommt daher nicht in Frage, zumal im haftungsgegenständlichen Zeitraum 2007-2010 die Gesellschaft noch eine Reihe von Arbeitnehmern beschäftigte (2007: 31, 2008: 22, 2009: 27, 2010: 13).

Dem Vorbringen des Bw., dass er keine Kapitalerträge einbehalten hätte, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch im Falle bereits bescheidmäßig festgesetzter Abgaben - die Kapitalertragsteuer 2005 wurde mit Bescheid vom 6. Februar 2008 festgesetzt, die Fälligkeit bleibt aber mit 7. Jänner 2006 bestehen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrückung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, [2001/15/0108](#)); bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, [2004/13/0146](#)); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, [2001/16/0291](#)) - nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß [§ 248 BAO](#) betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach [§ 9 BAO](#) erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)) hat.

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](#)).

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 Einwand, dass bis drei Monate vor Konkurseröffnung mangels Umsatzes und „auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen“ „Straffreiheit“ bestehe, lässt sich nichts gewinnen, weil zum Einen der Bw. selbst Umsätze erklärte (Umsatzsteuer 04/2010 € 2.737,19, Umsatzsteuer 05/2010 € 4.432,08) und zum Anderen im Zeitraum März bis Juni 2010 Zahlungen in Höhe von rund € 40.000,00 auf das Abgabenkonto der Gesellschaft eingingen. Liquide Mittel waren daher vorhanden.

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.

Seitens des Bw. wurde nicht vorgebracht, dass die Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum über keine finanziellen Mitteln mehr verfügt hätte bzw. wurde auch nicht behauptet, es seien sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage wie bereits ausgeführt keine Anhaltspunkte. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bw. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

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 Abgabentrachtung 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 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.

Wäre die Lohnsteuer unter Berücksichtigung der (ohnedies) zur Verfügung stehenden Mittel ordnungsgemäß einbehalten und abgeführt worden, hätte ein uneinbringlicher Rückstand an Lohnsteuer erst gar nicht entstehen können. Eine Verschuldensentkräftigung ist aus dieser Sicht logisch ausgeschlossen (vgl. *Stoll*, BAO, 129). Die Nichtabfuhr der Lohnsteuer - Gleiches gilt auch für die Kapitalertragsteuer - kann daher nicht mit dem Hinweis auf das Fehlen dafür ausreichender Mittel gerechtfertigt werden.

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 07/2007 auf den nunmehr aushaftenden Betrag von € 3.088,17 zu beschränken.

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 nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 95.649,41 zu Recht:

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Abzüglich Konkursquote</i>
Kapitalertragsteuer 2005	2.800,00	2.572,51
Umsatzsteuer 07/2007	3.088,17	2.837,27
Umsatzsteuer 08/2007	5.762,10	5.293,95
Säumniszuschlag 2007	67,06	61,61
Umsatzsteuer 09/2007	5.587,12	5.133,19
Säumniszuschlag 2007	86,97	79,90
Säumniszuschlag 2007	115,24	105,88
Umsatzsteuer 10/2007	3.990,27	3.666,08
Lohnsteuer 11/2007	650,88	598,00
Dienstgeberbeitrag 11/2007	1.133,94	1.041,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2007	100,80	92,61
Umsatzsteuer 11/2007	4.639,38	4.262,45
Säumniszuschlag 2007	111,74	102,66
Umsatzsteuer 12/2007	1.726,55	1.586,28
Lohnsteuer 01/2008	454,22	417,32
Säumniszuschlag 2007	79,81	73,33
Säumniszuschlag 2005	56,00	51,45
Umsatzsteuer 01/2008	5.636,12	5.178,21
Säumniszuschlag 2007	57,62	52,94
Säumniszuschlag 2008	92,79	85,25
Verspätungszuschlag 06/2007	966,64	888,10
Umsatzsteuer 02/2008	4.790,74	4.401,51
Säumniszuschlag 2007	241,66	222,03
Säumniszuschlag 2007	55,87	51,33
Säumniszuschlag 2008	110,56	101,58
Umsatzsteuer 03/2008	4.646,83	4.269,30
Säumniszuschlag 2007	120,83	111,01
Säumniszuschlag 2008	112,72	103,56
Umsatzsteuer 04/2008	5.669,16	5.208,57
Säumniszuschlag 2007	120,83	111,01
Säumniszuschlag 2007	57,62	52,94
Säumniszuschlag 2008	95,81	88,03
Umsatzsteuer 05/2008	4.893,98	4.496,37
Säumniszuschlag 2007	55,87	51,33
Säumniszuschlag 2008	55,28	50,79

Säumniszuschlag 2008	92,94	85,39
Säumniszuschlag 2008	56,36	51,78
Säumniszuschlag 2008	113,38	104,17
Umsatzsteuer 06/2008	7.482,54	6.874,62
Säumniszuschlag 2008	97,88	89,93
Säumniszuschlag 2008	55,28	50,79
Säumniszuschlag 2008	149,65	137,49
Säumniszuschlag 2008	56,36	51,78
Säumniszuschlag 2008	56,69	52,08
Umsatzsteuer 10/2008	6.784,18	6.232,99
Säumniszuschlag 2008	74,83	68,75
Säumniszuschlag 2008	143,72	132,04
Säumniszuschlag 2008	56,69	52,08
Säumniszuschlag 2008	138,45	127,20
Säumniszuschlag 2009	58,74	53,97
Umsatzsteuer 01/2009	4.141,43	3.804,96
Säumniszuschlag 2008	74,83	68,75
Säumniszuschlag 2008	69,23	63,60
Säumniszuschlag 2009	82,83	76,10
Umsatzsteuer 04/2009	3.132,44	2.877,94
Dienstgeberbeitrag 05/2009	561,32	515,72
Säumniszuschlag 2009	66,76	61,34
Säumniszuschlag 2009	91,38	83,96
Säumniszuschlag 2008	69,23	63,60
Säumniszuschlag 2009	62,65	57,56
Körperschaftsteuer 07-09/2009	437,00	401,50
Umsatzsteuer 06/2009	6.601,98	6.065,60
Säumniszuschlag 2009	87,63	80,48
Säumniszuschlag 2009	132,04	121,31
Pfändungsgebühr 2009	514,92	473,08
Barauslagen 2009	3,20	2,94
Barauslagen 2009	3,20	2,94
Umsatzsteuer 10/2009	3.627,96	3.333,20
Dienstgeberbeitrag 11/2009	371,26	341,10
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2009	32,56	29,91
Umsatzsteuer 11/2009	2.807,42	2.579,33
Säumniszuschlag 2009	66,02	60,66
Säumniszuschlag 2009	119,65	109,93
Körperschaftsteuer 01-03/2010	437,00	401,50
Umsatzsteuer 12/2009	3.609,55	3.316,29
Lohnsteuer 01/2010	19,08	17,53
Dienstgeberbeitrag 01/2010	294,40	270,48
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2010	26,17	24,04
Säumniszuschlag 2009	72,56	66,66
Umsatzsteuer 02/2010	1.399,31	1.285,62
Lohnsteuer 03/2010	81,32	74,71
Dienstgeberbeitrag 03/2010	259,91	238,79
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2010	23,09	21,21
Säumniszuschlag 2009	66,02	60,66
Säumniszuschlag 2009	55,91	47,79
Säumniszuschlag 2010	72,19	66,32
Körperschaftsteuer 04-06/2010	437,00	401,50
Lohnsteuer 04/2010	104,36	95,88
Dienstgeberbeitrag 04/2020	325,32	298,89
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2010	28,93	20,81
gesamt	104.117,93	95.649,41

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Juli 2011