



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Akkurata Wirtschaftstreuhand GmbH, 1030 Wien, Hegergasse 6/7, vom 13. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 14. Mai 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin S. nach der am 1. Juli 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für folgende Abgaben auf nunmehr € 18.106,41 eingeschränkt:

Umsatzsteuer 11-12/1998	969,24
Säumniszuschlag 1999	19,40
Umsatzsteuer 1998	903,32
Umsatzsteuer 01-08/1999	615,83
Zwangs- und Ordnungsstrafe 09/1999	248,82
Lohnsteuer 10/1999	64,24
Dienstgeberbeitrag 10/1999	67,37
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/1999	7,92
Umsatzsteuer 09/1999	441,41
Säumniszuschlag 1999	22,60
Lohnsteuer 12/1999	64,24
Dienstgeberbeitrag 12/1999	67,37
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/1999	7,92
Umsatzsteuer 11/1999	472,66
Verspätungszuschlag 09/1999	35,32
Körperschaftsteuer 01-03/2000	1.130,06
Säumniszuschlag 2000	22,60
Umsatzsteuer 1999	758,49
Umsatzsteuer 02/2000	6,10
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2000	363,36
Körperschaftsteuer 04-06/2000	886,61
Säumniszuschlag 2000	22,60
Umsatzsteuer 03/2000	171,23

Pfändungsgebühr 2000	213,59
Barauslagenersatz 2000	4,72
Umsatzsteuer 05/2000	34,74
Körperschaftsteuer 1998	2.470,90
Säumniszuschlag 2000	49,42
Umsatzsteuer 08/2000	146,65
Körperschaftsteuer 10-12/2000	454,21
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2000	363,36
Körperschaftsteuer 01- 03/2001	704,93
Lohnsteuer 01/2001	0,94
Dienstgeberbeitrag 01/2000	22,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2001	2,62
Umsatzsteuer 2000	2.605,27
Umsatzsteuer 01/2001	491,85
Dienstgeberbeitrag 02/2001	10,03
Körperschaftsteuer 04-06/2001	704,93
Lohnsteuer 05/2001	0,94
Dienstgeberbeitrag 05/2001	22,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2001	2,62
Umsatzsteuer 04/2001	372,67
Lohnsteuer 06/2001	1,16
Dienstgeberbeitrag 06/2001	22,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2001	2,62
Körperschaftsteuer 07-09/2001	340,11
Umsatzsteuer 06/2001	34,65
Lohnsteuer 07/2001	1,16
Dienstgeberbeitrag 07/2001	22,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2001	2,62
Dienstgeberbeitrag 08/2001	20,78
Körperschaftsteuer 01-03/2002	704,00
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2002	363,00
Körperschaftsteuer 04-06/2002	171,00
Stundungszinsen 2002	374,13

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 15. November 2001 teilte die Berufungswerberin (Bw.) mit, dass sie auf Grund des negativen Betriebsergebnisses ihr Unternehmen H-GmbH zu schließen beabsichtige.

Am 10. September 2002 wurde die H-GmbH von Amts wegen im Firmenbuch gemäß § 40 FBG gelöscht.

Mit Schreiben vom 25. Mai 2005 ersuchte das Finanzamt die Bw. um Bekanntgabe der Verwendung der laufenden Einnahmen der Gesellschaft. Außerdem möge sie beweisen, dass die Abgabenschulden einbringlich wären oder dass sie ohne ihr Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 16. Juni 2005 gab die Bw. bekannt, dass sie ohne ihr Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen, weil sie angesichts des schlechten Geschäftsganges rechtzeitig die Notwendigkeit wahrgenommen hätte, den Betrieb beizeiten schließen zu müssen. In der Folge wäre die Firma vom Landesgericht XY per 10. September 2002 amtlich gelöscht worden. Sie wäre bemüht gewesen, alle Passiven aus den Mitteln der Gesellschaft zu bezahlen, was allerdings bedauerlicher Weise nicht mehr möglich gewesen wäre. Mangels Masse wäre auch ein Konkursantrag abgewiesen worden. Bei Betriebsschließung hätten neben den Finanzamtsschulden noch weitere bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse (€ 4.586,71) und bei der gewerblichen Sozialversicherung Niederösterreich (€ 6.265,71) bestanden, weshalb von einer Bevorzugung anderer Gläubiger nicht gesprochen werden könne.

Mit Bescheid vom 14. Mai 2008 wurde die Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführerin der H-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 18.606,41, nämlich

<i>Abgabenart</i>	<i>Fälligkeitstag</i>	<i>Betrag</i>
Umsatzsteuer 11-12/1998	15. 01. 1999	969,24
Säumniszuschlag 1999	15. 01. 1999	19,40
Umsatzsteuer 1998	15. 01. 1999	903,32
Umsatzsteuer 01-08/1999	15. 10. 1999	615,83
Zwangs- und Ordnungsstrafe 09/1999	05. 11. 1999	248,82
Lohnsteuer 10/1999	15. 11. 1999	64,24
Dienstgeberbeitrag 10/1999	15. 11. 1999	67,37
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/1999	15. 11. 1999	7,92
Umsatzsteuer 09/1999	15. 11. 1999	441,41
Säumniszuschlag 1999	15. 11. 1999	22,60
Lohnsteuer 12/1999	17. 01. 2000	64,24
Dienstgeberbeitrag 12/1999	17. 01. 2000	67,37
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/1999	17. 01. 2000	7,92
Umsatzsteuer 11/1999	17. 01. 2000	472,66
Verspätungszuschlag 09/1999	03. 02. 2000	35,32
Körperschaftsteuer 01-03/2000	15. 02. 2000	1.130,06
Säumniszuschlag 2000	15. 02. 2000	22,60
Umsatzsteuer 1999	15. 02. 2000	758,49
Umsatzsteuer 02/2000	17. 04. 2000	6,10
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2000	12. 05. 2000	363,36
Körperschaftsteuer 04-06/2000	15. 05. 2000	886,61
Säumniszuschlag 2000	15. 05. 2000	22,60
Umsatzsteuer 03/2000	15. 05. 2000	171,23
Pfändungsgebühr 2000	06. 06. 2000	213,59
Barauslagenersatz 2000	06. 06. 2000	4,72
Umsatzsteuer 05/2000	17. 07. 2000	34,74
Körperschaftsteuer 1998	26. 07. 2000	2.470,90
Säumniszuschlag 2000	26. 07. 2000	49,42
Umsatzsteuer 08/2000	16. 10. 2000	146,65
Körperschaftsteuer 10-12/2000	15. 11. 2000	454,21
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2000	17. 11. 2000	363,36
Körperschaftsteuer 01- 03/2001	15. 02. 2001	704,93
Lohnsteuer 01/2001	15. 02. 2001	0,94
Dienstgeberbeitrag 01/2000	15. 02. 2001	22,02

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2001	15. 02. 2001	2,62
Umsatzsteuer 2000	15. 02. 2001	2.605,27
Umsatzsteuer 01/2001	15. 03. 2001	491,85
Dienstgeberbeitrag 02/2001	15. 03. 2001	10,03
Körperschaftsteuer 04-06/2001	15. 05. 2001	704,93
Lohnsteuer 05/2001	15. 06. 2001	0,94
Dienstgeberbeitrag 05/2001	15. 06. 2001	22,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2001	15. 06. 2001	2,62
Umsatzsteuer 04/2001	15. 06. 2001	372,67
Lohnsteuer 06/2001	16. 07. 2001	1,16
Dienstgeberbeitrag 06/2001	16. 07. 2001	22,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2001	16. 07. 2001	2,62
Körperschaftsteuer 07-09/2001	16. 08. 2001	340,11
Umsatzsteuer 06/2001	16. 08. 2001	34,65
Lohnsteuer 07/2001	16. 08. 2001	1,16
Dienstgeberbeitrag 07/2001	16. 08. 2001	22,02
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2001	16. 08. 2001	2,62
Dienstgeberbeitrag 08/2001	17. 09. 2001	20,78
Körperschaftsteuer 01-03/2002	15. 02. 2002	704,00
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2002	22. 02. 2002	363,00
Körperschaftsteuer 04-06/2002	15. 05. 2002	171,00
Stundungszinsen 2002	16. 05. 2002	374,13
Zwangs- und Ordnungsstrafe 2003	09. 12. 2003	500,00

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

In der dagegen am 13. Juni 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass die Gesellschaft am 10. September 2002 amtswegig gelöscht worden wäre. Gemäß den erläuternden Bemerkungen im Kommentar zur Bundesabgabenordnung von *Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urz* zu § 238 BAO stelle die Geltendmachung einer persönlichen abgabenrechtlichen Haftung einen Einhebungsschritt dar und unterliege daher der Einhebungsverjährung nach § 238 BAO.

Ebenso werde darin zum Ausdruck gebracht, dass für den Fall, dass eine Abgabe auf verschiedene einzelne Abgabenschuldigkeiten aufgeteilt wäre, sich für diese Abgabe verschiedene Fälligkeiten ergeben könnten, wodurch die Einhebungsverjährung zu unterschiedlichen Zeitpunkten ende. Weiters werde ausgeführt, dass das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden wäre, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe, verjähren würde, dies gleichermaßen für alle Abgaben gelte.

Seit der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch am 10. September 2002 wären bei der Gesellschaft keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden, weshalb die fünfjährige Verjährungsfrist des § 238 BAO eingetreten wäre. Gemäß Rückstandsausweis zum Haftungsbescheid und Daten des Steuerkontos hätte die letzte Einbringungsmaßnahme bei der

Gesellschaft offensichtlich im Jahr 2000 stattgefunden (Vorschreibung von Einbringungsgebühren mit Fälligkeit 6. Juni 2000). Außerdem hätte bei der Gesellschaft kein Insolvenzverfahren stattgefunden.

Gemäß § 9 BAO und dem zitierten BAO-Kommentar würden die in den §§ 80 ff. BAO bezeichneten Vertreter bei schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten haften. Diese Haftung wäre eine Ausfallhaftung, weshalb der Vertreter nur insoweit in Anspruch genommen werden dürfe, als die Abgabe bei der Primärschuldnerin uneinbringlich wäre. Dies setze aber ausreichende Eintreibungsmaßnahmen bei der Gesellschaft voraus, bevor der Vertreter zur Haftung herangezogen werden könne. Dies wäre jedoch nicht geschehen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes könne eine Haftung des Vertreters dann nicht mehr geltend gemacht werden, wenn das Einhebungsrecht gegenüber dem Hauptschuldner bereits verjährt wäre (VwGH 29.6.1992, 91/15/0154).

Da bei der Gesellschaft offensichtlich keine ausreichenden Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden wären, hätte dies zur Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der GmbH geführt. Eine Inanspruchnahme der Haftung nach § 9 BAO setze aber voraus, dass die rückständige Abgabe des Vertretenen uneinbringlich geworden wäre und dies auf eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters zurückzuführen wäre. Neben dem Eintritt des objektiven Schadens und dem Verschulden des Vertreters wäre damit ein Rechtswidrigkeitszusammenhang erforderlich. Weiters werde im genannten Kommentar ausgeführt, dass keine Haftung bestehe, wenn die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters uneinbringlich geworden wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass die Bw. laut Firmenbuch bis zur Löschung unbestritten handelsrechtliche Geschäftsführerin der H-GmbH und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen wäre.

Wie richtig in der Berufung angeführt, wäre die Gesellschaft am 10. September 2002 amtswegig im Firmenbuch gelöscht worden. Entgegen der in der Berufung zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht wären jedoch immer wieder Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden, wie zB Erhebungen der wirtschaftlichen Verhältnisse am 30. Juni 2004 und am 21. August 2006, weshalb die fünfjährige Verjährungsfrist nach § 238 BAO nicht greifen könne.

Darüber hinaus reiche die in der Berufung angeführte Begründung nicht aus, um von der Inanspruchnahme der Haftung Abstand zu nehmen.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 26. August 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In der am 1. Juli 2009 auf Antrag der Bw. durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wandte die Amtsbeauftragte ein, dass die Abgabepflichtige L.H. heiße und legte dazu eine Zentralmeldeamtsabfrage vom 14. Mai 2008 vor. Der steuerliche Vertreter bestätigte dies.

Er brachte weiters ergänzend vor, dass auf Grund fehlender Einhebungsmaßnahmen die Einhebungsverjährung eingetreten wäre. Dazu legt die Referentin den Einbringungsakt vor und nimmt der steuerliche Vertreter in die ihm gezeigten Einhebungsmaßnahmen Einsicht. Auch die Amtsbeauftragte bekräftigte, dass es immer wieder nach außen gerichtete Amtshandlungen gegeben hätte.

Außerdem wandte sie ein, dass in einem Gastronomiebetrieb zuerst die Getränke und Speisen bezahlt werden würden, um dem Betrieb aufrechterhalten zu können, weshalb jedenfalls eine Gläubigerbevorzugung stattgefunden hätte. Auch wären die Dienstnehmer in voller Höhe entlohnt worden, obwohl § 78 Abs. 3 EStG normiere, dass im Falle nicht ausreichender Mittel die Löhne insoweit zu kürzen wären, dass die Lohnabgaben noch bezahlt werden könnten. Dazu erklärte der steuerliche Vertreter, dass die Lohnabgaben nur den geringsten Teil der haftungsgegenständlichen Abgaben betreffen würden. Die Amtsbeauftragte replizierte, dass eben für die Lohnabgaben diese gesetzliche Regelung bestehe, für die Abgaben gelte der Gleichbehandlungsgrundsatz.

Der steuerliche Vertreter erklärte, zur Frage der Gleichbehandlung keine Auskunft erteilen zu können, da er nicht über dazu erforderlichen Unterlagen verfüge.

### ***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.*

*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 Zahlungserleichterung 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.*

Dem Einwand der Bw., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß § 238 BAO verjährt wären, ist die Aktenlage entgegenzuhalten, wonach ab Jänner 1999 (dem ältesten Fälligkeitstag) folgende Unterbrechungshandlungen, die die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist jeweils neu in Gang setzten, gesetzt wurden:

<i>Unterbrechungshandlung</i>	<i>Datum</i>	<i>Verjährt am</i>
Zahlungsaufforderung	05. 03. 1999	31. 12. 2004
Bescheid betreffend Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens	08. 04. 1999	31. 12. 2004
Zahlungsaufforderung	22. 09. 1999	31. 12. 2004
Zurückweisungsbescheid betreffend Einspruch gegen Zahlungsaufforderung	30. 11. 1999	31. 12. 2004
Bescheid betreffend Pfändung einer Geldforderung	06. 06. 2000	31. 12. 2005
Zahlungsaufforderung	29. 03. 2001	31. 12. 2006
Vorhalt wegen Haftungsinanspruchnahme an die Bw.	25. 05. 2005	31. 12. 2010
Anfrage der Meldedaten der Bw.	14. 12. 2005	31. 12. 2010
Feststellungen der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw.	18. 08. 2006	31. 12. 2011
Anfrage der Meldedaten der Bw.	22. 01. 2007	31. 12. 2012
Anfrage der Meldedaten der Bw.	14. 05. 2008	31. 12. 2013
Haftungsbescheid	14. 05. 2008	31. 12. 2013

Daraus erhellt, dass eine Verjährung der Einhebung nach § 238 Abs. 1 BAO zufolge der regelmäßigen Unterbrechungshandlungen gemäß § 238 Abs. 2 BAO nicht eingetreten ist. Dies gilt auch für die übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben, da trotz unterschiedlicher Fälligkeitstage auf Grund der Vielzahl der Einhebungsmaßnahmen die Einhebungsverjährung insgesamt noch nicht eingetreten ist.

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 die H-GmbH am 10. September 2002 von Amts wegen gemäß § 40 FBG im Firmenbuch gelöscht wurde.

Aus dem Einwand der Bw., dass die Abgabenbehörde keine ausreichenden Vollstreckungsmaßnahmen bei der Primärschuldnerin gesetzt hätte, lässt sich nichts gewinnen, da zum Einen aus obiger Aufstellung ersichtlich ist, dass seitens des Finanzamtes nichts unversucht blieb, den Abgabenrückstand einbringlich zu machen, und zum Anderen nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes der Haftungstatbestand nach § 9 BAO zwar die Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe voraussetzt, der jedoch der Umstand nicht entgegensteht, dass die Abgabenbehörde in der Vergangenheit Eintreibungsmaßnahmen unterlassen hat (VwGH 24.9.2002, 2000/14/0081).

Unbestritten ist, dass der Bw. als Geschäftsführerin der H-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.

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).



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 die Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihr die Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass der Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Aus der Aktenlage ergibt sich jedoch, dass zumindest seit der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch am 10. September 2002 keine liquiden Mittel mehr vorhanden waren, weshalb die Zwangs- und Ordnungstrafe 2003 in Höhe von € 500,00 aus der Haftung auszuschneiden war.

An der Bw., der als Geschäftsführerin 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 anteilsmäßiger 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 die Bw. jedoch - mangels vorhandener Unterlagen - 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 die Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für die Abgabenschuldigkeiten der H-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 18.106,41 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Juli 2009