



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 20. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7. März 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtbetrag von € 102.722,12 eingeschränkt:

Umsatzsteuer 09/2002	489,42
Umsatzsteuer 11/2002	2.769,33
Umsatzsteuer 2002	674,50
Umsatzsteuer 01/2003	296,47
Umsatzsteuer 04/2003	96.376,61
Lohnsteuer 05/2003	253,59
Dienstgeberbeitrag 05/2003	122,76
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2003	10,52
Pfändungsgebühr 2003	232,61
Kostenersatz 2003	1,10
Umsatzsteuer 05/2003	878,44
Lohnsteuer 06/2003	338,93
Dienstgeberbeitrag 06/2003	253,09
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2003	24,75

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. April 2006 wurde der über das Vermögen der B-GmbH am 24. Mai 2004 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Bescheid vom 7. März 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der B-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 111.507,71, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fällig am</i>
Umsatzsteuer 09/2002	489,42	15. 11. 2002
Umsatzsteuer 11/2002	2.769,33	15. 01. 2003
Umsatzsteuer 2002	674,50	17. 02. 2003
Umsatzsteuer 01/2003	296,47	13. 03. 2003
Umsatzsteuer 04/2003	96.376,61	16. 06. 2003
Lohnsteuer 05/2003	253,59	16. 06. 2003
Dienstgeberbeitrag 05/2003	122,76	16. 06. 2003
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2003	10,52	16. 06. 2003
Pfändungsgebühr 2003	232,61	17. 06. 2003
Kostenersatz 2003	1,10	17. 06. 2003
Umsatzsteuer 05/2003	878,44	15. 07. 2003
Lohnsteuer 06/2003	338,93	15. 07. 2003
Dienstgeberbeitrag 06/2003	253,09	15. 07. 2003
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2003	24,75	15. 07. 2003
Säumniszuschlag 1 (Umsatzsteuer 04/2003)	1.932,11	18. 08. 2003
Säumniszuschlag 2 (Umsatzsteuer 04/2003)	966,05	17. 11. 2003
Umsatzsteuer 2003	2.876,15	16. 02. 2004
Säumniszuschlag 3 (Umsatzsteuer 04/2003)	966,05	23. 02. 2004
Säumniszuschlag 1 (Umsatzsteuer 11/2002)	55,39	21. 05. 2004
Körperschaftsteuer 2002	608,00	30. 07. 2004
Umsatzsteuer 2004	1.324,32	15. 02. 2005
Säumniszuschlag 1 (Umsatzsteuer 2003)	57,52	16. 03. 2005

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 20. März 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass er bereits am 30. Juli 2003 die Geschäftsführung zurückgelegt hätte, was auch am 5. August 2003 vom Firmenbuch bestätigt und am 20. August 2003 eingetragen worden wäre. Er wäre als Geschäftsführer nur für die Überwachung der Buchführung verantwortlich gewesen. Die finanzielle Leitung hätte Herr H.C. übergehabt, der auch sämtliche Überweisungen durchgeführt hätte.

Zum Zeitpunkt seines Austrittes wären ca. € 800.000,00 an Forderungen nur ca. € 500.000,00 an Verbindlichkeiten gegenüber gestanden. In mehreren Gerichtsverhandlungen und Verhören durch die Niederösterreichische Kriminalpolizei wären diese Punkte immer wieder protokolliert und bestätigt worden, weshalb auch die Krankenkasse die Exekution gegen ihn eingestellt hätte. Sollte es stimmen, dass der Masseverwalter die Forderungen nicht eingeklagt hätte und diese deshalb als uneinbringlich hätten ausgebucht werden müssen, obwohl eine Rechtsschutzdeckung zugesagt worden wäre, so wäre auch die Umsatzsteuer zu stornieren.

Überdies hätte der Bw. durch den Betrug eines Bankdirektors, der dafür auch eingesperrt worden wäre, sein ganzes Vermögen verloren, weshalb er noch immer für Schulden in der Höhe von ca. € 450.000,00 zahle und seine zu erwartende Pension verpfändet wäre.

Mit weiterem Schriftsatz vom 30. März 2008 brachte der Bw. ergänzend vor, dass er bis zu seinem Austritt als Geschäftsführer Ende Juni 2003 alle Erklärungen immer pünktlich und ordnungsgemäß durchgeführt hätte. Die laut den Abgabenerklärungen gemeldeten Rückstände wären auf Grund von Rechnungen an den damaligen Hauptauftraggeber der Gesellschaft, der S., welche noch nicht gemäß § 19 UStG übergegangen wären, entstanden. Zum Zeitpunkt seines Ausscheidens hätte der Meldungsstand an das Finanzamt auf Grund der offenen Forderungen der Schuldnerin auch seine Korrektheit gehabt.

Danach wäre am 12. Februar 2004 ein Notgeschäftsführer bestellt worden. Bis dahin wäre die Gesellschaft ohne handelsrechtlichen Geschäftsführer gewesen. Zwischenzeitlich wären auch die Forderungen gegen die S. präzisiert worden, sodass sich der damalige Rechtsschutzversicherer bereit erklärt hätte, eine Gesamtforderung von € 459.538,47 in Deckung zu nehmen und sowohl Anwalts- als auch Verfahrens- und gerichtskosten für das angestrebte Verfahren gegen die S. zu übernehmen. Bis zum Zeitpunkt der Konkursöffnung am 24. Mai 2004 wären mehrere Gespräche seitens des eingesetzten Notgeschäftsführers mit dem Rechtsschutzversicherer und der beauftragten Rechtsanwaltskanzlei geführt worden. Die Voraussetzungen einer Klagsführung wären gegeben gewesen, daran wäre auch Herr L., welcher wirtschaftlich und technisch für die Abläufe an den S.-Projekten verantwortlich gewesen wäre, maßgeblich beteiligt gewesen.

Der wirtschaftliche Status der Gesellschaft wäre zum Zeitpunkt seines Ausscheidens mit Forderungen von insgesamt ca. € 800.000,00 gegenüber Verbindlichkeiten von knapp € 600.000,00 deutlich positiv gewesen. Daran hätte sich auch bis zur Konkurseröffnung im Wesentlichen nichts geändert. Der bestellte Masseverwalter hätte es verabsäumt, entweder die bis ins Detail aufbereiteten Forderungen gegenüber der S. zur Betreibung zu bringen oder aber alle relevanten Rechnungen an die S. zu stornieren und gutzuschreiben, falls diese zu Unrecht bestanden haben sollten. Daraus hätte sich sogar noch ein Guthaben beim Finanzamt ergeben. Eine Haftung könne daher allenfalls den Masseverwalter treffen.

Darüber hinaus wären zu den genannten Rechnungen nicht einmal Teilbeträge kassiert worden, weshalb auch keine Steuerhinterziehung oder Abgabenverkürzung stattfinden hätte können.

Die Gebietskrankenkasse hätte im Juni 2004 ebenfalls versucht, mit einem Haftungsbescheid an Gelder heranzukommen. Dies wäre aber auf Grund der Gesetzeslage und der vorherrschenden Situation nicht möglich gewesen. Außerdem wären sämtliche Dienstgeber- und Dienstnehmerbeiträge sowie Löhne vom Insolvenzgeldausfallfonds bezahlt worden, also auch anteilige Lohnsteuern. Der Bescheid der Gebietskrankenkasse wäre vollinhaltlich wieder aufgehoben worden.

Schließlich brachte der Bw. vor, dass allfällige Haftungen gegen seine Person als ehemaligem Organ der Gesellschaft verjährt wären.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2008 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungsschuld auf € 102.722,12 wie folgt eingeschränkt:

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fällig am</i>
Umsatzsteuer 09/2002	489,42	15. 11. 2002
Umsatzsteuer 11/2002	2.769,33	15. 01. 2003
Umsatzsteuer 2002	674,50	17. 02. 2003
Umsatzsteuer 01/2003	296,47	13. 03. 2003
Umsatzsteuer 04/2003	96.376,61	16. 06. 2003
Lohnsteuer 05/2003	253,59	16. 06. 2003
Dienstgeberbeitrag 05/2003	122,76	16. 06. 2003
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2003	10,52	16. 06. 2003
Pfändungsgebühr 2003	232,61	17. 06. 2003
Kostenersatz 2003	1,10	17. 06. 2003

Umsatzsteuer 05/2003	878,44	15. 07. 2003
Lohnsteuer 06/2003	338,93	15. 07. 2003
Dienstgeberbeitrag 06/2003	253,09	15. 07. 2003
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2003	24,75	15. 07. 2003

Begründend wurde nach Zitierung der bezug habenden Gesetzesbestimmungen und Judikatur ausgeführt, dass der Bw. im Zeitraum vom 30. Jänner 2001 bis 20. August 2003 im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der B-GmbH gewesen wäre. Die Haftung erstrecke sich auf alle Abgaben, deren Fälligkeit in die Zeit der Vertretertätigkeit falle.

Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen eines Geschäftsführers würden die Abgabenerichtung aus den von ihm verwalteten Mitteln, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gehören. Für die Jahre 2002 und 2003 wären keine Erklärungen eingereicht und daher nach § 184 BAO die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt worden.

Zum Einwand der bereits eingetretenen Verjährung brachte das Finanzamt vor, dass gemäß § 238 Abs. 1 BAO das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden wäre, verjähre. Gemäß Abs. 2 leg.cit. werde 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 Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in dem die Unterbrechung eingetreten wäre, beginne die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Neben den im Gesetz selbst beispielsweise aufgezählten Maßnahmen wären Unterbrechungshandlungen auch Meldeanfragen und andere allgemeine elektronische Abfragen bei anderen Rechtsträgern, sofern sie im Akt eindeutig dokumentiert wären, und Amtshilfeersuchen, Sicherstellungsaufträge, Vollstreckungsbescheide sowie Zahlungsaufforderungen. Im gegenständlichen Fall wäre unter Anderem im Jahr 2007 ein Amtshilfeersuchen zur Erhebung der wirtschaftlichen Lage und eine Firmenbuchabfrage 2007 vorgenommen worden.

Weiters führte das Finanzamt aus, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben in einem Haftungsverfahren dann nicht mit Erfolg erhoben werden könnten, wenn gegenüber dem Primärschuldner ein Bescheid ergangen wäre.

Für das Verschulden nach § 9 BAO wäre nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hätte, sondern lediglich ob er als Geschäftsführer bestellt

gewesen und ihm daher die Ausübung dieser Funktion oblegen wäre. Ein für die Haftung nach § 9 iVm § 80 BAO relevantes Verschulden liege auch dann vor, wenn sich ein Geschäftsführer einer GmbH schon bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf genommen hätte, die die künftige Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich mache.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 12. August 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass ihn kein Verschulden daran treffe, die ihm in seiner Zeit als handelsrechtlicher Geschäftsführer der B-GmbH zugekommenen Verpflichtung nicht nachgekommen zu sein. Er hätte alles veranlasst, um die Forderungen gemäß den Rechnungen der Gesellschaft abzusichern und einbringlich zu machen, die zum Teil die offene Umsatzsteuerlast verursacht hätten. Die Forderungen gegenüber der S. wären aus nichtigen Gründen zur Begleichung verweigert worden. Andere Forderungen wären, wie sich später durch Urizen und Zahlungsaufforderungen des Masseverwalters herausgestellt hätte, uneinbringlich geworden.

Jedoch hätte der Masseverwalter es verabsäumt, diese Forderungen im Klagswege einbringlich zu machen oder bei den angeblich zu Unrecht bestandenen die Rechnungen zu stornieren, was die Zahllast beim Finanzamt in ein Guthaben gekehrt hätte. Desweiteren halte der Bw. fest, allein schon deswegen Sorge für eine weitere Betreibung der offenen Forderungen, und somit einer zumindest quotenmäßigen Begleichung aller Verbindlichkeiten getragen zu haben, da er nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer die Buchhaltung weiter (unentgeltlich) unterstützt und bis zur Bestellung des Notgeschäftsführers mit diesem gemeinsam alle erforderlichen Unterlagen vorbereitet hätte. An der fehlenden weiteren Betreibung der Außenstände treffe den Bw. keine Schuld, vielmehr wäre diese Pflicht des späteren Masseverwalters gewesen, der durch seine Tätigkeit die Grundlage dazu erhalten hätte.

Weiters brachte der Bw. vor, dass nicht das Fehlen von Erklärungen und Unterlagen den Schätzungen der Jahre 2002 und 2003 zu Grunde liege, sondern wären diese erst im Zuge des Insolvenzverfahrens mangels Vorlage durch den Masseverwalter erfolgt. Es treffe ihn auch kein Verschulden an der Ungleichbehandlung der Gläubiger, da diese mangels Zahlung hauptsächlich der S. um deren Forderungen umgefallen wären.

Abschließend halte der Bw. fest, dass bis dato kein vollstreckbarer Titel der Forderungen aus diesem Verfahren vorliege. Allfällige in der Berufungsvorentscheidung angeführte Maßnahmen würden nicht die Einhebung gegen seine Person betreffen.

Mit Schreiben vom 28. Mai 2009 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um Erstellung eines Liquiditätsnachweises zur Bescheinigung der Gläubigergleichbehandlung.

In Beantwortung des Vorhaltes teilte der Bw. mit Schreiben vom 15. Juli 2009 mit, dass ihm nur mehr spärlich Unterlagen zur Verfügung stünden, weil diese vom Notgeschäftsführer dem Masseverwalter übergeben worden wären. Jedoch könne er aus der Gläubigerliste vom April 2003 nachvollziehen, dass keine Begünstigung von Gläubigern erfolgt wäre, da im Monat seines Ausscheidens im August 2003 Verbindlichkeiten von € 547.377,00 vorgelegen und unmittelbar vor Konkurseröffnung im April 2004 Gläubigerforderungen von € 605.674,00 zu verzeichnen gewesen wären, die sich auch im Gläubigerverzeichnis zum Konkurs mit € 550.464,00 niedergeschlagen hätten.

Die meisten Forderungen der Gläubiger hätten im Frühjahr 2003 bestanden, zu dem Zeitpunkt, als letzte Arbeiten eingestellt worden wären. Ein weiterer Nachweis dafür, dass keine Begünstigungen vorliegen würden, wäre in den Vorschreibungen der WGKK und NÖGKK zu finden. Die WGKK hätte ebenfalls gegen ihn ihre Forderungen betrieben, aber der Berufung stattgegeben und sämtliche Bescheide aufgehoben.

In Ermangelung der Unterlagen wäre es dem Bw. nur in Chronologie möglich zu beweisen, dass kein Gläubiger in irgendeiner Form seit Beginn der Zahlungseinstellung der Auftraggeber begünstigt worden wäre, weshalb die in der Liste angeführten Gläubiger als Zeugen für diese Vorgänge namhaft gemacht würden.

Darüber hinaus wären im Zeitraum vor April 2003 mit vielen Gläubigern Zahlungsvereinbarungen abgeschlossen worden, da noch die Möglichkeit bestanden hätte, mit den Auftraggebern eine Gesamtlösung zur Fortführung der Baustellen zu finden. Der damit beauftragte J.R. werde ebenfalls als Zeuge namhaft gemacht.

Abschließend brachte der Bw. vor, dass Juli/August 2003 eine Finanzprüfung stattgefunden hätte, bei der Saldenlisten usw. kopiert worden wären, die im Akt aufliegen müssten. Bei dieser Prüfung wäre auch die Umsatzsteuervoranmeldung 04/2003 geprüft worden, aus welcher der Betrag von € 96.605,27 – der Hauptrückstand der haftungsgegenständlichen Forderungen – stamme. Daraus wäre die Rechnung von der S. mit € 457.137,19 und darin enthaltener Umsatzsteuer von € 96.895,27 nicht bezahlt worden.

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 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 15. November 2002 (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>
Meldeamtsabfrage	30. 07. 2003	31. 12. 2008
Pfändungsbescheide	27. 02. 2004	31. 12. 2009
Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse	14. 06. 2006	31. 12. 2011
Meldeamtsabfrage	28. 04. 2006	31. 12. 2011
Haftungsbescheid	07. 08. 2008	31. 12. 2013
Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse	07. 04. 2008	31. 12. 2013

Darüber hinaus war auch auf Grund des vom 24. Mai 2004 bis 19. April 2006 anhängigen Konkursverfahrens die Verjährung gehemmt.

Dem Einwand des Bw., dass allfällige Maßnahmen nicht seine Person betreffen würden, wird zum Einen die dagegensprechende Aktenlage laut vorstehender Tabelle entgegengehalten und zum Anderen auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach der VwGH den Standpunkt einer personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung nicht mehr aufrecht hält und sich nunmehr zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart bekennt, dass Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten. Der Text dieser Vorschrift nimmt nicht Bezug auf eine Person, sondern handelt allein vom Anspruch. "Jede" zur Durchsetzung "des Anspruches" unternommene, nach außen "erkennbare" Amtshandlung wird als verjährungsunterbrechend

normiert, ohne dass diesem Gesetzestext ein Anhaltspunkt für die Anordnung entnommen werden kann, eine bestimmte, von einer solchen Amtshandlung "betroffene" Person in das die Verjährungsunterbrechung bewirkende Geschehen einzubinden (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Daraus erhellt, dass eine Verjährung der Einhebung nach § 238 Abs. 1 BAO zufolge der regelmäßigen Unterbrechungshandlungen gemäß § 238 Abs. 2 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.

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 Handelsgesichtes Wien vom 19. April 2006 der über das Vermögen der B-GmbH am 24. Mai 2004 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Unbestritten ist, dass der Bw. im Zeitraum vom 30. August 2001 bis 31. Juli 2003 handelsrechtlicher Geschäftsführer der B-GmbH und als solcher zur Vertretung der Gesellschaft nach außen im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO berechtigt und verpflichtet war, weshalb ihm in diesem Zeitraum 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.

Daraus erhellt, dass der Bw. für Abgaben, die erst nach dem 31. Juli 2003 fällig wurden, nicht zur Haftung herangezogen werden kann. Insoweit besteht die Haftung nicht zu Recht.

Aus dem Einwand des Bw., dass er nur für die Überwachung der Buchführung verantwortlich gewesen wäre, jedoch Herr H.C. die finanzielle Leitung übergehabt und auch sämtliche Überweisungen durchgeführt hätte, lässt sich nichts gewinnen, da ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vorliegt, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

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.

Dem Einwand des Bw., dass der Masseverwalter es im Konkursverfahren trotz Zusage der Rechtsschutzversicherung unterlassen hätte, die Forderung gegen die S. im Klagswege hereinzubringen, weshalb diese nunmehr endgültig uneinbringlich und damit die Umsatzsteuer 04/2003 zu berichtigen wäre, muss entgegengehalten werden, dass 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 (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094) hat.

Da die Umsatzsteuervorauszahlung 04/2003 mit Bescheid vom 2. Juli 2003 festgesetzt wurde, kann das Vorbringen dem Bw. im Haftungsverfahren nicht zum Erfolg verhelfen, sondern wäre in einem Verfahren nach § 248 BAO auszutragen gewesen.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabeananspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

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 geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegen-

ständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch nicht aufgestellt.

Aus dem Einwand, dass eine Gläubigerbegünstigung nicht stattgefunden hätte, lässt sich für den Bw. nichts gewinnen, da er der Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates auf Konkretisierung dieses Vorbringens nicht nachgekommen war und lediglich auf die beantragte Einvernahme der damals bestehenden Gläubiger sowie des mit Vergleichsverhandlungen und Zahlungsvereinbarungen beauftragten Mitarbeiters verwies. Da sich aber aus § 1298 ABGB für § 9 BAO eine erhöhte Mitwirkungspflicht in Form von Behauptungs- und Beweislasten der Partei ergibt, ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106) der Unabhängige Finanzsenat nicht zur Aufnahme von bloßen Erkundungsbeweisen, wonach ein Beweismittel nicht den Nachweis der Wahrheit von konkreten Tatsachenbehauptungen erbringt, sondern der beweisführenden Partei überhaupt erst die Möglichkeit bieten soll, die Tatsache kennenzulernen und bestimmte Tatsachenbehauptungen aufzustellen (*Fasching*, Lehrbuch², TZ 898), verpflichtet.

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 des 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 vom Bw. geltend gemachten Einwände, dass er sein ganzes Vermögen verloren hätte, für Schulden in der Höhe von € 450.000,00 zahle und seine Pension verpfändet wäre, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Soweit der Bw. damit zum Ausdruck bringen will, dass die belangte Behörde nach der Aktenlage von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei

ihm ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist er darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 102.722,12 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. August 2009