



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/1195-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch RBG Revisions und Betriebsberatungs GmbH, 1040 Wien, Operngasse 23/19, vom 31. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 31. Oktober 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein des Schriftführers Andreas Mitterlehner nach der am 22. September 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Ausmaß von € 187.052,33 eingeschränkt:

Umsatzsteuer 1994	6.236,35
Säumniszuschlag 1995	212,50
Umsatzsteuer 1995	40.228,27
Säumniszuschlag 1996	804,56
Körperschaftsteuer 1994	18.684,73
Körperschaftsteuer 1995	36.240,34
Kapitalertragsteuer 1996	44.058,19
Säumniszuschlag 1997	887,99
Säumniszuschlag 1998	974,83
Säumniszuschlag 1998	596,57
Umsatzsteuer 2005	0,04
Aussetzungszinsen 2006	36.621,49
Dienstgeberbeitrag 04/2006	8,29
Körperschaftsteuer 04-06/2006	437,00
Umsatzsteuer 03/2006	1.061,18

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 11. Juli 2006 wurde der über das Vermögen der F-GmbH beantragte Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Mit Bescheid vom 31. Oktober 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der F-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 188.371,91, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag in €</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 1994	6.236,35	15. 02. 1995
Säumniszuschlag 1995	212,50	15. 02. 1995
Umsatzsteuer 1995	40.228,27	15. 02. 1996
Säumniszuschlag 1996	804,56	15. 02. 1996
Körperschaftsteuer 1994	18.684,73	06. 03. 1996
Körperschaftsteuer 1995	36.240,34	24. 10. 1996
Kapitalertragsteuer 1996	44.058,19	Binnen einer Woche nach Zufließen, daher spätestens am 07. 01. 1997
Säumniszuschlag 1997	887,99	15. 01. 1997
Säumniszuschlag 1998	974,83	10. 08. 1998
Säumniszuschlag 1998	596,57	24. 08. 1998
Umsatzsteuer 2005	0,04	15. 02. 2006
Aussetzungszinsen 2006	36.621,49	08. 05. 2006
Dienstgeberbeitrag 04/2006	8,29	15. 05. 2006
Körperschaftsteuer 04-06/2006	437,00	15. 05. 2006
Umsatzsteuer 03/2006	1.061,18	15. 05. 2006
Säumniszuschlag 2006	442,82	19. 07. 2006
Körperschaftsteuer 07-09/2006	437,00	16. 08. 2006
Körperschaftsteuer 10-12/2006	439,00	15. 11. 2006
Umsatzsteuer 2006	0,02	15. 02. 2007

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

In der dagegen am 31. Dezember 2008 rechtzeitig eingebrochenen Berufung führte der Bw. aus, dass gegen die Gesellschaft, deren Geschäftsführer er vom 12. Oktober 1992 bis 13. Juli 2006 gewesen wäre, durch die Feststellungen der Betriebsprüfung vom 31. März 2006 Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von € 184.895,44 erlassen worden wären.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten würden, entrichtet werden würden. Genau dies hätte der Bw. getan. Gerade als handelsrechtlicher Geschäftsführer hätte er jahrelang dafür Sorge getragen, dass die Gesellschaft als ein in Österreich weithin bekanntes, solides und seriöses Bauunternehmen gegolten hätte. Die Gemeinde Wien und renommierte Bauunternehmungen wie die P-AG hätten sonst kaum die in Liquidation befindliche GmbH

„millionenschwer“ beauftragt. In der Betriebsprüfung I und II sämtlicher Jahre wären auch keine, in dieser Branche nicht unbekannten, Schwarzgeldeinnahmen festgestellt worden.

Wie aus der Aktenlage ersichtlich, wäre auch stets den Geburungsvorschriften entsprechende Sorgfalt angewendet worden, es wären nicht nur die sozialversicherungsrechtlichen, sondern auch die (Selbstbemessungs-) Abgaben stets fristgerecht vorangemeldet und entrichtet worden.

Schlussendlich wäre es die finanzamtliche Betriebsprüfung II gewesen, die das Unternehmen in die Insolvenz gestürzt hätte, da eine gänzliche Neufestsetzung von Abgaben der Vorjahre erfolgt wäre, insbesondere Betriebsausgaben trotz ordnungsgemäßer Buchführung nicht anerkannt worden wären. Barabhebungen zur Bezahlung der Arbeiter – wie in der Baubranche heute noch üblich – wären schließlich dem Bw. zum Vorwurf gemacht worden.

Per 31. Dezember 2004 hätte auf dem Abgabenkonto ein Guthaben bestanden, Ende Jänner wäre der Saldo Null gewesen und noch einen Tag vor Festsetzung der Feststellungen durch die Betriebsprüfung am 30. März 2006 hätte ebenfalls ein Guthaben bestanden.

Der Bw. hätte erst am 6. April 2006 (Zustellung der Bescheide) Kenntnis von den Finanzamtsforderungen erhalten, woraufhin er sämtliche Zahlungen eingestellt und den Konkurs beantragt hätte, obwohl er den laufenden Geschäftsbetrieb noch spielend mehrere Monate finanzieren hätte können. In seiner gerade einem ordentlichen Kaufmann entsprechenden kaufmännischen Sorgfalt hätte der Bw. alle Gläubiger, darunter auch das Finanzamt, seit 1. April 2006 gleichbehandelt und keinen mehr finanziell durch Zahlungen bedient. Ebenso hätte er seine eigenen Geschäftsführerbezüge eingestellt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Mai 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass in der durch den Unabhängigen Finanzsenat erlassenen Berufungsentscheidung vom 20. März 2006 das Ergebnis der Betriebsprüfung bestätigt worden wäre. Bei dieser Prüfung wäre festgestellt worden, dass durch Scheinrechnungen ungerechtfertigt Vorsteuern geltend gemacht worden wären und daher die Betriebsprüfung zu einer Vorsteuerkorrektur geführt hätte. Durch die von der Betriebsprüfung festgestellten Malversationen in der Buchhaltung wäre eine schuldhafte Pflichtverletzung eindeutig gegeben.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen wäre, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt hätte, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben wäre maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend wäre dabei der Zeitpunkt ihrer gesetzlichen Fällig-

keit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt werde oder nicht. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wäre grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend und auf den Zeitpunkt der durch die Bescheidzustellung ausgelösten Fälligkeit abzustellen.

Die vom Bw. behauptet Vermögenslosigkeit zum 30. April 2004 wäre für die Haftungsinspruchnahme nicht ausschlaggebend, da die gesetzlichen Fristen für die Bewertung der Vermögenslosigkeit relevant wären. Auf Grund der beigebrachten Gläubigerliste zum Zeitpunkt 30. April 2006 wäre ersichtlich, dass für die haftungsrelevanten Zeiträume an die Dienstnehmer laufend Zahlungen geleistet worden wären. Weiters wäre im Gläubigerverzeichnis nur ein Lieferant angeführt, was den Schluss zulasse, dass andere Gläubiger befriedigt worden wären. Durch die exzessive Nutzung der buchhalterischen Gestaltungsmöglichkeiten, die nicht mit den gesetzlichen Vorschriften konform gingen, wären die wahren Vermögensverhältnisse der Primärschuldnerin nicht eindeutig feststellbar, weshalb jede Behauptung von Vermögenslosigkeit ins Leere ginge. Es wäre durchaus schlüssig, dass diese Malversationen mit Einkünften einhergingen, die nicht in der Buchhaltung ihren Niederschlag gefunden hätten, da eine Betreibung von Geschäften ohne wirtschaftlichen Nutzen als unglaublich angesehen werde.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 12. Juni 2009 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In der am 22. September 2010 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wurde vorgebracht, dass die Abgaben mittlerweile zwar rechtskräftig geworden wären, eine VwGH-Beschwerde jedoch nicht eingebracht worden wäre, allerdings nicht wegen Aussichtlosigkeit sondern auf Grund des Zeit- und Kostenfaktors und des Neuerungsverbotes. Weiters betonte der steuerliche Vertreter des Bw., dass keine Schwarzeinnahmen erzielt und festgestellt, sondern lediglich Betriebsausgaben nicht anerkannt worden wären. Weiters würden sich bei den Selbstbemessungsabgaben die Zeitpunkte der Fälligkeit verschieben. Diese würden durch die Jahreserklärung und dann wiederum durch die Feststellungen und bescheidmäßigen Festsetzungen der Betriebsprüfung aufgehoben werden.

Außerdem dürfe nicht unberücksichtigt bleiben, dass die Betriebsprüfungsfeststellungen Neuerungen enthalten hätten, die nicht abzusehen gewesen wären, zumal auch kein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden wäre, weshalb die von der Abgabenbehörde behaupteten Malversationen nicht solche gewesen sein könnten. Darüber hinaus wäre der Bw. bis dato (finanz)strafrechtlich unbescholtan.

Dazu wandte der Amtsbeauftragte ein, dass die Verjährung der Strafbarkeit im Zeitpunkt der Entscheidung der Betriebsprüfung bereits eingetreten gewesen wäre. Darüber hinaus halte er fest, dass es sich bei den Fälligkeiten um gesetzliche Bestimmungen handeln würde.

Weiters wandte er ein, dass § 80 BAO nicht so auszulegen wäre, dass bereits in den Jahren der ersten Fälligkeit die Gleichbehandlung zu beachten gewesen wäre bzw. im Sinne einer teleologischen Interpretation diese gesetzlichen Pflichten nur dann erfüllbar sein könnten, wenn der Abgabepflichtige bzw. sein gesetzlicher Vertreter davon gewusst hätte oder wissen hätte müssen. Im gegenständlichen Fall hätte der Bw. erst durch die Betriebsprüfung von diesen Neuerungen (Nichtanerkennung von Betriebsausgaben) gewusst, was bei den zwei vorhergehenden Betriebsprüfungen der letzten 20 Jahre nicht beanstandet worden wäre.

In eventu der Nichtfolgeleistung seiner Ausführungen ersuchte der steuerliche Vertreter um Reduzierung des Haftungsbetrages auf die Umsatzsteuern 1994, 1995, 03/2006, 2005 und 2006 in Summe von € 47.525,86.

Zu den festzusetzenden Abgaben brachte er vor, dass nicht auf den Zeitpunkt der erstmaligen Festsetzung abgestellt werden könne, da im Falle der Einbringung einer Berufung die Aussichtlosigkeit dieses Rechtsmittels nicht von vornherein zu unterstellen wäre, da eine Aussetzung der Einhebung ansonsten keinen Sinn hätte.

Dazu wandte der Amtsbeauftragte ein, dass die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung nicht bedeute, dass damit die Abgabenansprüche unsicher sein würden.

Der steuerliche Vertreter ersuchte abschließend, im Rahmen der Ermessensentscheidung zu berücksichtigen, dass der Bw. auf Grund seiner gravierenden gesundheitlichen Probleme jetzt und in der Zukunft nicht in der Lage sein werde, zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben beizutragen, da er sich seit November 2009 im Krankenstand befindet.

Mit Schreiben vom 5. Oktober 2010 legte der Bw. Bestätigungen des Arbeitsamtes sowie ein ärztliches Attest über seine dauernde Arbeitsunfähigkeit seit 28. Dezember 2009 vor.

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 eingebbracht 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 Handelgerichtes Wien vom 11. Juli 2006 der über das Vermögen der F-GmbH beantragte Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft im Zeitraum vom 12. Oktober 1992 bis 11. Juli 2006 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.

Für nachstehende Abgaben, die erst nach der Konkursabweisung fällig waren, besteht daher die Haftung mangels Bestehens von abgabenrechtlichen Pflichten nicht zu Recht:

Säumniszuschlag 2006	442,82	19. 07. 2006
Körperschaftsteuer 07-09/2006	437,00	16. 08. 2006
Körperschaftsteuer 10-12/2006	439,00	15. 11. 2006
Umsatzsteuer 2006	0,02	15. 02. 2007

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 Abgabenanspruch berufen.

Dem Vorbringen des Bw., dass Betriebsausgaben trotz ordnungsgemäßer Buchhaltung nicht anerkannt worden wären, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch 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.

Dennoch war dazu im Hinblick auf die anzustellende Verschuldensprüfung festzustellen, dass die durch die Betriebsprüfung im Jahr 1998 festgestellten Malversationen, insbesondere der Ausstellung von Gefälligkeitsrechnungen anderer Baufirmen (I-GmbH, T-GmbH, B-KEG und J-GmbH), die zu den haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern und Körperschaftsteuern 1994 und 1995 sowie Kapitalertragsteuer 1996 samt jeweiligen Säumniszuschlägen geführt hatten, mit der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. März 2006, RV/0359-W/02, vollinhaltlich bestätigt und sogar hinsichtlich der Körperschaftsteuern verbessert wurden. Zur näheren Begründung der erfolgten schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw. wird auf die umfangreichen Ausführungen der genannten Berufungsentscheidung verwiesen.

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 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. Im Gegenteil, brachte der Bw. doch sogar vor, dass er zum Zeitpunkt der Einstellung der Zahlungen (1. April 2006) „*den Geschäftsbetrieb noch spielend mehrere Monate finanzieren hätte können*“.

Darüber hinaus lässt sich aus dem Vorbringen des Bw., dass er ab diesem Zeitpunkt sämtliche Zahlungen eingestellt und somit die Gläubiger gleichmäßig behandelt hätte, nichts gewinnen, da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer) ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998, 98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280), somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (Körperschaftsteuer) ist entgegen der Rechtsansicht des Bw. grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216). Überwiegend wären die Gläubiger daher bereits ab dem Zeitraum 1995-1997 gleich zu behandeln gewesen.

Der Einwand des Bw., dass zum 31. Dezember 2005 sowie zum 30. März 2006 das Abgabenkonto der Gesellschaft jeweils Guthaben ausgewiesen hätte, geht ins Leere, weil die Mehrzahl der haftungsgegenständlichen Abgaben zwischen 1998 und 31. März 2006 (Umsatzsteuern und Körperschaftsteuern 1994 und 1995 sowie Kapitalertragsteuer 1996) bzw. 1. Oktober 2008 (Säumniszuschläge) gemäß § 212a BAO von der Einhebung ausgesetzt waren und die restlichen Abgaben erst danach fällig wurden.

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 Abgabenentrichtung 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 anteilmäßigiger 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 ab dem jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben bis zur Konkurseröffnung, 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 des Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

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 "Billigkeitsgründe", deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine dauernde Arbeitsunfähigkeit, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Soweit der Bw. mit diesem Vorbringen 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).

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 F-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 187.052,33 zu Recht:

Umsatzsteuer 1994	6.236,35
Säumniszuschlag 1995	212,50
Umsatzsteuer 1995	40.228,27
Säumniszuschlag 1996	804,56
Körperschaftsteuer 1994	18.684,73
Körperschaftsteuer 1995	36.240,34
Kapitalertragsteuer 1996	44.058,19
Säumniszuschlag 1997	887,99
Säumniszuschlag 1998	974,83
Säumniszuschlag 1998	596,57
Umsatzsteuer 2005	0,04
Aussetzungszinsen 2006	36.621,49
Dienstgeberbeitrag 04/2006	8,29
Körperschaftsteuer 04-06/2006	437,00
Umsatzsteuer 03/2006	1.061,18

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Oktober 2010