

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch X., vom 5. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 31. Juli 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftung wird wie folgt eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Lohnsteuer	7/2006	1.235,66
Dienstgeberbeitrag	7/2006	737,63
Dienstgeberzuschlag	7/2006	72,13
Kammerumlage	4-6/2006	125,58
Säumniszuschlag 1	2006	49,24
Säumniszuschlag 1	2006	165,02
Lohnsteuer	8/2006	1.861,16
Dienstgeberbeitrag	8/2006	762,01
Dienstgeberzuschlag	8/2006	74,51
Lohnsteuer	9/2006	2.502,43
Dienstgeberbeitrag	9/2006	883,50
Dienstgeberzuschlag	9/2006	86,39
Säumniszuschlag 3	2006	262,32
Säumniszuschlag 2	2006	121,77
Säumniszuschlag 1	2006	174,72
Kammerumlage	7-9/2006	81,59
Lohnsteuer	10/2006	1.988,49

Dienstgeberbeitrag	10/2006	714,57
Dienstgeberzuschlag	10/2006	69,86
Körperschaftsteuer	10-12/2006	395,10
Umsatzsteuer	9/2006	15.792,51
Lohnsteuer	10/2006	1.751,72
Dienstgeberbeitrag	10/2006	743,96
Dienstgeberzuschlag	10/2006	72,75
Umsatzsteuer	10/2006	12.071,89
Säumniszuschlag 1	2006	166,41
Säumniszuschlag 1	2006	120,41
Säumniszuschlag 1	2006	50,05
Stundungszinsen	2006	1.770,09
Lohnsteuer	12/06	2.050,69
Dienstgeberbetrag	12/2006	800,14
Dienstgeberzuschlag	12/2006	78,24
Umsatzsteuer	11/2006	6.228,32
Summe		54.060,86

Entscheidungsgründe

1.1. Der Berufungswerber (Bw.), der mit Gesellschafterbeschluss vom 13. 6. 2005 zum Geschäftsführer der X-GmbH mit alleinigem Vertretungsrecht bestellt worden war, war in dieser Funktion im Zeitraum vom 22. 6. 2005 bis zum 20. 2. 2007 im Firmenbuch eingetragen. Mit Beschluss des Landesgerichtes ... vom 14. 5. 2007 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet, welches noch anhängig ist.

1.2. Mit Schreiben vom 5. 7. 2007 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, dass am Abgabenkonto der GmbH folgende Abgabenschuldigkeiten unberichtigt aushafteten:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Lohnsteuer	7/2006	1.372,96
Dienstgeberbeitrag	7/2006	819,59
Dienstgeberzuschlag	7/2006	80,14
Kammerumlage	4-6/2006	139,53
Säumniszuschlag 1	2006	54,71
Säumniszuschlag 1	2006	183,36
Lohnsteuer	8/2006	2.067,95
Dienstgeberbeitrag	8/2006	846,68
Dienstgeberzuschlag	8/2006	82,79
Lohnsteuer	9/2006	2.780,48
Dienstgeberbeitrag	9/2006	981,67
Dienstgeberzuschlag	9/2006	95,99

Säumniszuschlag 3	2006	291,47
Säumniszuschlag 2	2006	135,30
Säumniszuschlag 1	2006	194,13
Kammerumlage	7-9/2006	90,65
Lohnsteuer	10/2006	2.209,43
Dienstgeberbeitrag	10/2006	793,97
Dienstgeberzuschlag	10/2006	77,62
Körperschaftsteuer	10-12/2006	439,00
Umsatzsteuer	9/2006	17.547,23
Lohnsteuer	10/2006	1.946,35
Dienstgeberbeitrag	10/2006	826,62
Dienstgeberzuschlag	10/2006	80,83
Umsatzsteuer	10/2006	13.413,21
Säumniszuschlag 1	2006	184,90
Säumniszuschlag 1	2006	133,79
Säumniszuschlag 1	2006	55,61
Säumniszuschlag 1	2006	55,61
Stundungszinsen	2006	1.966,77
Lohnsteuer	12/06	2.278,54
Dienstgeberbetrag	12/2006	889,04
Dienstgeberzuschlag	12/2006	86,93
Umsatzsteuer	11/2006	6.920,36
Summe		60.123,21

Dazu führte das Finanzamt unter Hinweis auf §§ 9 und 80 BAO aus, dass dem Bw. als Geschäftsführer der GmbH die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft obliegen sei. Da die gegenständlichen Abgaben während der Funktionsperiode des Bw. fällig geworden bzw. nicht entrichtet worden seien, müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht vorschriftsmäßig nachgekommen sei. Die Uneinbringlichkeit der Abgaben stehe aufgrund der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Gesellschaft fest. Falls die Gesellschaft zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben nicht mehr über ausreichende Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, möge eine Aufstellung sämtlicher Gläubiger mit den zu den Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen vorgelegt werden. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der GmbH sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Weiters seien alle verfügbar gewesenen Mittel anzugeben (Bargeld, offene Forderungen). Dem Bw. werde es freigestellt, die finanzielle Situation der Gesellschaft zu den Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gesellschaftsgläubiger auch auf andere Art und Weise darzustellen. Nach der

ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müsse der Bw. den Nachweis erbringen, welche Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden seien und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger befriedigt worden seien. Im Fall der Nichterbringung dieses Nachweises müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass der Bw. seine Verpflichtung, die Abgaben der Gesellschaft aus den von ihm verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt habe und dass diese Pflichtverletzung ursächlich für den Abgabenausfall gewesen sei. In diesem Fall hafte der Bw. für die uneinbringlichen Abgabenschulden in vollem Ausmaß. Werde der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht erbracht, sei es im Ermessen des Finanzamtes gelegen, die Haftung für die gegenständlichen Abgaben auszusprechen (bei Benachteiligung des Abgabengläubigers gegenüber anderen Gläubigern im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung). Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, bei einer den Bw. treffenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, erwäge das Finanzamt, die Vertreterhaftung des Bw. geltend zu machen.

1.3. Im Antwortschreiben vom 26. 7. 2007 äußerte sich der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter dahingehend, dass die Haftung sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach „abgelehnt“ werde. Gemäß § 9 BAO hafteten gesetzliche Vertreter dann, wenn die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten nicht eingebraucht werden könnten. Weitere Voraussetzung für die Haftung sei das Entstehen einer Abgabenschuld beim Vertretenen. Dem Bw. sei keine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vorwerfbar, weil er als Geschäftsführer seine Aufgaben mit großer Sorgfalt erfüllt habe, „soweit er überhaupt dafür zuständig“ gewesen sei und nicht Aufgaben „an verantwortungsvolle Personen“ übertragen worden seien. Der Bw. könne die Abgabenschulden der GmbH nicht nachvollziehen, zumal entsprechende Unterlagen fehlten. Besonders erwähnenswert sei, dass der Bw. als Geschäftsführer auch seinen „sonstigen Verpflichtungen“ nachgekommen sei. Eine Benachteiligung des Abgabengläubigers („Quotenverletzung oder Ähnliches“) sei nicht erfolgt. Weiters sei festzuhalten, dass das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft deshalb eröffnet worden sei, weil das Finanzamt einen Konkursantrag gestellt habe. Ob dieser Antrag zeitgerecht erfolgt sei „und nicht zum Nachteil“ des Bw., müsse noch geprüft werden. Dem Bw. sei auch nicht bekannt, ob die gegenständlichen Abgabenschulden vom Masseverwalter anerkannt oder bestritten worden seien. Aus all diesen Gründen sei kein schuldhaftes Verhalten des Bw. gegeben.

1.4. Mit Bescheid vom 31. 7. 2007 zog das Finanzamt den Bw. zur Vertreterhaftung für die oben angeführten Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft heran. Begründend führte das Finanzamt aus, der Bw. sei mit Schreiben vom 5. 7. 2007 über seine qualifizierte Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren aufgeklärt und aufgefordert worden, die finanzielle Situation der Gesellschaft darzulegen. Mit der pauschalen Behauptung einer Gläubigergleichbehandlung

habe der Bw. seiner Mitwirkungspflicht nicht entsprochen. Der Einwand, die haftungsgegenständlichen Abgaben seien für den Bw. nicht nachvollziehbar, sei nicht berechtigt, weil dem Schreiben vom 5. 7. 2007 Kopien der bescheidmäßigen Abgabenfestsetzungen angeschlossen gewesen seien. Bei den übrigen Abgaben handle es sich um Selbstbemessungsabgaben. Eine im Konkurs der GmbH zur Ausschüttung gelangende Quote werde bei der Berechnung der Haftsumme berücksichtigt.

1.5. Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 5. 9. 2007 Berufung erhoben. In einer mit Schreiben vom 1. 10. 2007 nachgereichten Berufungsbegründung wurde vorgebracht, der Bw. sei zwar „normal“ als GmbH-Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen, doch habe er mit der faktischen Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Gebarung der Gesellschaft nichts zu tun gehabt. Als Betriebsleiter im Unternehmen der GmbH sei dem Bw. lediglich die organisatorische, insbesondere personelle Betriebsführung ohne kaufmännische Verantwortung obliegen. Somit könne dem Bw. kein haftungsrelevantes Verschulden angelastet werden, weil der Bw. „einfach nicht zuständig“ gewesen sei. Auch dem Finanzamt sei bekannt, dass die faktische Geschäftsführung „von anderen Personen“ ausgeübt worden sei. Das Finanzamt werde daher ersucht, mit den Organen, welche die GmbH einer Betriebspprüfung unterzogen hätten, Rücksprache zu halten und den Sachverhalt zu klären. Da der Bw. für die Abgabenentrichtung nicht verantwortlich gewesen sei, sei ihm keine „Verzögerung“ vorzuwerfen.

1.6. Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. 10. 2007 gab das Finanzamt der Berufung keine Folge. Nach Wiedergabe des Verfahrensganges und der maßgebenden Gesetzesbestimmungen wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. im haftungsrelevanten Zeitraum Geschäftsführer der Gesellschaft mit alleinigem Vertretungsrecht gewesen sei. Als solcher sei ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten obliegen. Weder in der Vorhaltsbeantwortung noch in der Berufungsbegründung sei schlüssig dargelegt worden, dass bei der Gesellschaft eine interne Aufgabenverteilung bestanden habe, der zufolge der Bw. für die Abgabenentrichtung nicht zuständig gewesen sei. Weiters sei nicht dargelegt worden, ob mit der Abgabenentrichtung betraute Dritte (z. B. Angestellte) sorgfältig ausgewählt und überwacht worden seien. Das Vorbringen, die faktische Geschäftsführung sei von anderen Personen ausgeübt worden, sei unmaßgeblich, weil die tatsächliche Führung der Geschäfte nicht genüge, sondern die Vertreterhaftung nur die zur Geschäftsführung bestellten Personen treffe.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werde. Der Vertreter habe für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen, weil nur er in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der vertretenen Ge-

sellschaft habe, welcher ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Der Vertreter müsse die der gebotenen Abgabenentrichtung entgegengestandenen Gründe konkret darstellen. Im Fall es Fehlens liquider Mittel zur Abgabenentrichtung liege keine abgabenrechtliche Pflichtverletzung vor. Verfüge die Gesellschaft über (wenn auch unzureichende) Mittel, so dürfe der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden. Dem Vertreter obliege der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung aller Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reiche nicht aus. Da der Bw. seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachgekommen sei, sei er für die aushaftenden Abgabenschulden der GmbH zur Gänze zur Haftung heranzuziehen.

1.7. Mit Schreiben vom 9. 11. 2007 stellte der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ein weiteres Sachvorbringen wurde nicht erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

2.1. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Zu den im § 80 Abs. 1 BAO genannten „zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen“ gehören auch die Geschäftsführer von Gesellschaften mit beschränkter Haftung (vgl. Ritz, BAO³, § 80 Tz 1).

Unstrittig ist, dass der Bw. im haftungsrelevanten Zeitraum – der Fälligkeitstag der Abgabenschulden liegt zwischen dem 16. 8. 2006 (Lohnabgaben 7/2006; Kammerumlage 4-6/2006) und dem 15. 1. 2007 (Lohnabgaben 12/2006; Umsatzsteuer 11/2006) – Geschäftsführer der GmbH war.

Der Bw. bringt vor, er sei zwar im Firmenbuch als GmbH-Geschäftsführer eingetragen gewesen, doch habe er mit der faktischen Geschäftsführung, die von anderen Personen ausgeübt worden sei, nichts zu tun gehabt. Der Bw. habe weder kaufmännische Verantwortung getragen, noch sei er für die Abgabenentrichtung bei der GmbH zuständig gewesen. Dem Bw. sei als Betriebsleiter nur die organisatorische, insbesondere personelle Führung des (Diskotheken-)Betriebes der GmbH oblegen.

Diese Ausführungen zeigen, dass sich der Bw. gegenüber den Gesellschaftern der GmbH damit einverstanden erklärt hat, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren und auf die tatsächliche Geschäftsführung der GmbH keinen Einfluss zu nehmen. Der Umstand, dass die Geschäftsführung Dritten zustand, ändert jedoch an der Stellung des Bw. als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nichts (vgl. etwa VwGH 26.8.2009, 2007/13/0024; VwGH 27.2.2008, 2005/13/0084; VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190). Demnach ist es für ein Verschulden im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO nicht maßgeblich, ob der Bw. seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat. Entscheidend ist vielmehr, dass der Bw. als Geschäftsführer bestellt war und ihm daher die Ausübung dieser Funktion oblegen wäre.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsmäßigen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt auch dann vor, 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 (vgl. VwGH 19.2.2002, 2001/14/0205).

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, stellt das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, die oben umschriebene Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (vgl. z. B. VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097; VwGH 30.3.2006, 2003/15/0080). Daher kann sich der Bw. mit dem Einwand, er sei nur für die organisatorischen und personellen Belange des Unternehmens der GmbH, nicht aber für die Geschäftsführung zuständig gewesen, nicht von seiner Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten befreien. Wenn es der Bw. unterlassen hat, sich mit den mit der Übernahme der Geschäftsführung verbundenen Rechten und Pflichten vertraut zu machen, dann hat er die haftungsrechtlichen Konsequenzen zu tragen. Gerade die Untätigkeit des Bw. gegenüber der Gesellschaft stellt das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten dar.

2.2. In der Vorhaltsbeantwortung vom 26. 7. 2007 wurde mit einer Übertragung von Aufgaben an „verantwortungsvolle Personen“ argumentiert. Dem ist entgegenzuhalten, dass der Bw. alleiniger Geschäftsführer der GmbH war. Der Fall einer Agendenverteilung zwischen mehreren Geschäftsführern, die den mit der Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten nicht befassten Vertreter unter Umständen exkulpieren könnte, liegt daher nicht vor (vgl. VwGH 25.11.2002, 99/14/0121).

Werden die abgabenrechtlichen Angelegenheiten (wie im Berufungsfall) von nicht geschäftsführenden Personen wahrgenommen, so besteht eine Kontrollpflicht des Geschäftsführers. Dieser hat die mit den abgabenrechtlichen Pflichten betrauten Personen so zu überwachen, dass es ausgeschlossen bleibt, dass dem Geschäftsführer die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere abgabenrechtlicher Zahlungspflichten verborgen bleibt (vgl. Ritz, BAO³, § 9 Tz 13, mwN). Dass der Bw. dieser Überwachungspflicht nachgekommen sei, wurde im Vorlageantrag nicht einmal andeutungsweise behauptet, obwohl in der Berufungsvorentscheidung ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass der Geschäftsführer bei einer solchen Konstellation nachzuweisen hat, dass er den ihm auferlegten Kontrollpflichten gegenüber den mit den abgabenrechtlichen Pflichten betrauten Personen entsprochen hat.

2.3. In der Vorhaltsbeantwortung vom 26. 7. 2007 wurde weiters behauptet, es sei keine Benachteiligung im Sinn einer „Quotenverletzung“ eingetreten. Falls damit zum Ausdruck gebracht werden soll, der Abgabengläubiger sei nicht schlechter als andere Gläubiger gestellt worden, weil eine verhältnismäßige Befriedigung aller Gläubigeransprüche erfolgt und daher der Gleichbehandlungsgrundsatz eingehalten worden sei, so ist ein derart allgemein gehaltenes Vorbringen nicht geeignet, ein fehlendes Verschulden am Abgabenausfall darzulegen. Mit einem solchen Vorbringen wird auch keine Ermittlungspflicht der Behörde im Hinblick auf das Fehlen eines Verschuldens im Sinn des § 9 BAO ausgelöst. Dazu ist ein solches Vorbringen zu wenig konkretisiert und werden damit keine nachvollziehbaren, einer Beweisführung zugänglichen Sachverhaltsbehauptungen dargetan (vgl. VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263; VwGH 13.4.2005, 2004/13/0160).

Im Übrigen ist die haftungsgegenständliche Lohnsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen (vgl. Ritz, a. a. O., § 9 Tz 11). Denn aus den Bestimmungen des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer jeweils zur Gänze zu entrichten ist (vgl. z. B. VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013; VwGH 22.4.2009, 2008/15/0283; VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010).

2.4. Der weitere Einwand in der Vorhaltsbeantwortung, der Konkurs über das Vermögen der GmbH sei auf Antrag des Finanzamtes eröffnet worden, geht von vornherein ins Leere, weil die Gründe, aus denen das Konkursverfahren eröffnet wurde, im Haftungsverfahren keine

Rolle spielen. Auch sind im Haftungsverfahren keine Überlegungen betreffend den Zeitpunkt der Stellung des Konkursantrages (durch einen Gläubiger) anzustellen.

2.5. In der Vorhaltsbeantwortung wurde auch ausgeführt, es entziehe sich der Kenntnis des Bw., ob die vom Finanzamt im Konkurs der GmbH als Konkursforderungen angemeldeten haftungsgegenständlichen Abgaben vom Masseverwalter anerkannt oder bestritten worden seien. Dazu wird festgestellt, dass die den Gegenstand der Haftung bildenden Abgaben vom Masseverwalter **nicht** bestritten wurden. Der Masseverwalter hat lediglich Berufungen gegen folgende Bescheide erhoben, welche im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung sowie eine UVA-Prüfung bei der GmbH ergangen sind.

- Wiederaufnahme- und Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 5. 12. 2007,
- Wiederaufnahme- und Körperschaftsteuerbescheid 2003 vom 5. 12. 2007,
- Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 vom 5. 12. 2007,
- Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 5. 12. 2007,
- Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 5. 12. 2007,
- Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 vom 5. 12. 2007,
- vorläufiger Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 17. 3. 2009,
- vorläufiger Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 17. 3. 2009,
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 4/2007 vom 25. 3. 2008,
- Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 5/2007 vom 25. 3. 2008.

Die aus den vorgenannten Abgabenfestsetzungen resultierenden Nachforderungen sind nicht in der Haftsumme enthalten und damit auch nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens.

2.6. Was schließlich den Einwand betrifft, die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten seien nicht nachvollziehbar, so hat das Finanzamt bereits im Haftungsbescheid darauf hingewiesen, dass der Bw. durch die Zusendung von Kopien der dem Haftungsverfahren zu grunde liegenden Abgaben- bzw. Nebengebührenbescheide (Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer, Säumniszuschläge, Stundungszinsen) darüber aufgeklärt wurde, welche Abgaben bescheidmäßig festgesetzt wurden. Bei den übrigen Abgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag, Umsatzsteuer, Kammerumlage) handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben, deren Höhe den von der GmbH dem Finanzamt bekannt gegebenen Beträgen entspricht.

2.7. Wie bereits eingangs erwähnt, wurde der erstinstanzliche Haftungsbescheid während des Konkurses der GmbH erlassen, der noch immer anhängig ist. Das Finanzamt hat ausgeführt, dass eine im Konkurs der GmbH „unter Umständen“ zur Ausschüttung gelangende Quote bei der Berechnung der Haftsumme berücksichtigt werde. Tatsächlich wurde im erstinstanzlichen Haftungsverfahren keine Konkursquote berücksichtigt, weil das Finanzamt der Auffassung zu

sein scheint, dass die im Insolvenzverfahren eingehenden Erlöse erst im Rahmen der Einbringung der Haftungsschuld (haftungsmindernd) zu berücksichtigen seien. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28.5.2002, 99/14/0233, ausgeführt hat, entspricht dies nicht dem höchstgerichtlichen Verständnis der Uneinbringlichkeit von Abgabenforderungen. Danach muss im Haftungsverfahren auch die teilweise Einbringlichkeit insofern berücksichtigt werden, als der Geschäftsführer nur für jenen Teil der ausständigen Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden darf, welcher im Insolvenzverfahren voraussichtlich nicht einbringlich gemacht werden kann (vgl. auch VwGH 6.8.1996, 92/17/0186).

In Anbetracht dieser Rechtslage hat der Unabhängige Finanzsenat den Masseverwalter mit Schreiben vom 25. 2. 2010 um Auskunft ersucht, bis wann voraussichtlich mit der Beendigung des Konkursverfahrens zu rechnen sei. Weiters wurde um Mitteilung ersucht, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe eine Konkursquote ausgeschüttet werde.

Dem Antwortschreiben des Masseverwalters vom 29. 3. 2010 ist zu entnehmen, dass die Verfahrensdauer derzeit nicht abgeschätzt werden könne. Im Konkurs der GmbH seien Konkursforderungen im Gesamtbetrag von rund 3,1 Millionen Euro angemeldet worden, wovon rund 1,8 Millionen Euro anerkannt worden seien. Der Masseverwalter habe Forderungen des Finanzamtes in Höhe von rund 667.000 € sowie Forderungen zweier Banken bestritten. Das aktuelle Masseguthaben beliefe sich auf 195.459,88 €. Würden die Konkursforderungen des Finanzamtes nachträglich anerkannt, ergäbe sich eine Konkursquote von zirka 6 %. Im Fall der Aufrechterhaltung der Bestreitung läge die Konkursquote bei zirka 8 bis 9 %.

Aufgrund dieser Auskunft des Masseverwalters kann eine gänzliche Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen, für die der Bw. zur Haftung herangezogen wurde, nicht angenommen werden. Weiters kann davon ausgegangen werden, dass zirka 8 bis 9 % der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen einbringlich sind, wenn jene Abgabenforderungen, für die der Bw. nicht zur Haftung herangezogen wurde, in den unter Punkt 2.5 angeführten Berufungsverfahren erfolgreich bestritten werden. Andernfalls sind nur zirka 6 % der haftungsgegenständlichen Abgaben einbringlich.

Der Unabhängige Finanzsenat hält es daher für angebracht, von den haftungsgegenständlichen Abgaben jeweils 10 % in Abzug zu bringen, womit das für den Bw. günstigere Ergebnis berücksichtigt und darüber hinaus einer allfälligen Abweichung der tatsächlichen Konkursquote von der vorläufigen Berechnung des Masseverwalters Rechnung getragen wird. Somit ergeben sich folgende Haftungsbeträge:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro laut Haftungsbescheid	Abzug 10 %	Betrag in Euro laut BE
Lohnsteuer	7/2006	1.372,96	-137,30	1.235,66

Dienstgeberbeitrag	7/2006	819,59	-81,96	737,63
Dienstgeberzuschlag	7/2006	80,14	-8,01	72,13
Kammerumlage	4-6/2006	139,53	-13,95	125,58
Säumniszuschlag 1	2006	54,71	-5,47	49,24
Säumniszuschlag 1	2006	183,36	-18,34	165,02
Lohnsteuer	8/2006	2.067,95	-206,79	1.861,16
Dienstgeberbeitrag	8/2006	846,68	-84,67	762,01
Dienstgeberzuschlag	8/2006	82,79	-8,28	74,51
Lohnsteuer	9/2006	2.780,48	-278,05	2.502,43
Dienstgeberbeitrag	9/2006	981,67	-98,17	883,50
Dienstgeberzuschlag	9/2006	95,99	-9,60	86,39
Säumniszuschlag 3	2006	291,47	-29,15	262,32
Säumniszuschlag 2	2006	135,30	-13,53	121,77
Säumniszuschlag 1	2006	194,13	-19,41	174,72
Kammerumlage	7-9/2006	90,65	-9,06	81,59
Lohnsteuer	10/2006	2.209,43	-220,94	1.988,49
Dienstgeberbeitrag	10/2006	793,97	-79,40	714,57
Dienstgeberzuschlag	10/2006	77,62	-7,76	69,86
Körperschaftsteuer	10-12/2006	439,00	-43,90	395,10
Umsatzsteuer	9/2006	17.547,23	-1.754,72	15.792,51
Lohnsteuer	10/2006	1.946,35	-194,63	1.751,72
Dienstgeberbeitrag	10/2006	826,62	-82,66	743,96
Dienstgeberzuschlag	10/2006	80,83	-8,08	72,75
Umsatzsteuer	10/2006	13.413,21	-1.341,32	12.071,89
Säumniszuschlag 1	2006	184,90	-18,49	166,41
Säumniszuschlag 1	2006	133,79	-13,38	120,41
Säumniszuschlag 1*	2006	55,61	-5,56	50,05
Stundungszinsen	2006	1.966,77	-196,68	1.770,09
Lohnsteuer	12/06	2.278,54	-227,85	2.050,69
Dienstgeberbetrag	12/2006	889,04	-88,90	800,14
Dienstgeberzuschlag	12/2006	86,93	-8,69	78,24
Umsatzsteuer	11/2006	6.920,36	-692,04	6.228,32
Summe		60.067,60		54.060,86

*Bei dem im Haftungsbescheid zweimal angesetzten Säumniszuschlag 2006 (55,61 €) handelt es sich um eine unrichtige Doppelfestsetzung des Säumniszuschlages. Die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende Doppelbelastung der Lohnsteuer 9/2006 (2.780,48 €) wurde vom Finanzamt am 1. 12. 2006 rückgängig gemacht.

2.8. Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die

Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstellt. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Be- sicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Der Bw. war alleiniger Geschäftsführer der GmbH und damit der einzige in Betracht kommende Haftungspflichtige. Gründe, welche die Abgabeneinbringung im Haftungswege unbillig erscheinen ließen, wurden vom Berufungswerber nicht dargelegt und sind derartige Umstände auch nicht erkennbar.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. April 2010