



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.L., vertreten durch Dr. Wolf-Georg Schärf, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Tiefer Graben 21/3, vom 22. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 4. Juni 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 48.615,54 eingeschränkt:

Lohnsteuer 2003	5.564,20
Dienstgeberbeitrag 2003	1.382,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003	129,03
Lohnsteuer 2004	9.981,36
Dienstgeberbeitrag 2004	3.013,28
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004	267,85
Körperschaftsteuer 2003	3.983,21
Anspruchszinsen 2003	550,61
Körperschaftsteuer 07-09/2005	2.314,62
Säumniszuschlag 2005	452,80
Säumniszuschlag 2005	480,40
Säumniszuschlag 2005	166,01
Stundungszinsen 2005	766,81
Lohnsteuer 2005	10.753,99
Dienstgeberbeitrag 2005	3.381,85
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005	300,60
Körperschaftsteuer 01-03/2006	437,00
Säumniszuschlag 1 2004	140,00
Säumniszuschlag 1 2004	140,00
Säumniszuschlag 1 2005	144,00
Säumniszuschlag 1 2005	144,00
Säumniszuschlag 1 2006	148,00
Verspätungszuschlag 06-12/2003	700,00
Verspätungszuschlag 01-05/2004	700,00

Verspätungszuschlag 06-12/2004	720,00
Verspätungszuschlag 01-05/2005	720,00
Verspätungszuschlag 06-11/2005	740,00
Säumniszuschlag 2 2005	69,99
Säumniszuschlag 2 2005	240,20
Säumniszuschlag 2 2005	83,00

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 10. Dezember 2008 wurde der über das Vermögen der B-GmbH am 2. August 2006 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 29,317 % aufgehoben.

Am 23. April 2009 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) um Bekanntgabe, ob der Gesellschaft Mittel zur Abgabentrachtung zur Verfügung gestanden und wie diese verwendet worden wären.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. am 19. Mai 2009 mit, dass er mit dem zweiten Geschäftsführer M.S. einzelzeichnungsberechtigt gewesen wäre. Hauptgesellschafterin wäre S.K. gewesen.

Die letzten Jahre wäre er die gesamte Zeit im Ausland tätig gewesen, sowohl in Italien, in der Slowakei, in Tschechien als auch die letzte Zeit in Deutschland, Aachen. In diesen Ländern wären Aufträge im Bereich der Softwareentwicklung im Telekommunikationsbereich durchgeführt worden.

Die Arbeitsteilung wäre dergestalt gewesen, dass der Bw. für den technischen Bereich zuständig gewesen wäre, während der Co-Geschäftsführer M.S. den kaufmännischen Teil geführt hätte. Die Büroarbeit, insbesondere die Abgabe der Erklärungen, sowie die Durchführung der fälligen Steuern, Gebühren und Sozialversicherungsbeiträge wäre der Hauptgesellschafterin, die die gesamte Zeit in Wien gewesen wäre, oblegen.

Da S.K. Hauptgesellschafterin gewesen wäre, hätte der Bw. darauf vertrauen können, dass sämtliche Erklärungen und deren Durchführung ordnungsgemäß erledigt worden wären. Hinzu komme noch, dass diese auch mit dem Steuerberater im laufenden und alleinigen Kontakt gewesen wäre und die Vollmacht der Geschäftsführer gehabt hätte, die entsprechenden Maßnahmen zu setzen, und insbesondere auch das Recht gehabt hätte, über die Geschäftskonten zu verfügen und die entsprechenden Überweisungen vorzunehmen.

Mit Bescheid vom 4. Juni 2009 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm. [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der B-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 61.712,60, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Lohnsteuer 2003	5.564,20	15. 01. 2004
Dienstgeberbeitrag 2003	1.382,73	15. 01. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003	129,03	15. 01. 2004
Umsatzsteuer 2004	101,37	15. 07. 2004
Lohnsteuer 2004	9.981,36	17. 01. 2005
Dienstgeberbeitrag 2004	3.013,28	17. 01. 2005
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004	267,85	17. 01. 2005
Körperschaftsteuer 2003	3.983,21	20. 07. 2005
Anspruchszinsen 2003	550,61	20. 07. 2005
Körperschaftsteuer 07-09/2005	2.314,62	16. 08. 2005
Säumniszuschlag 2005	452,80	19. 09. 2005
Säumniszuschlag 2005	480,40	16. 01. 2006
Säumniszuschlag 2005	166,01	16. 01. 2006
Stundungszinsen 2005	766,81	16. 01. 2006
Lohnsteuer 2005	10.753,99	16. 01. 2006
Dienstgeberbeitrag 2005	3.381,85	16. 01. 2006
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005	300,60	16. 01. 2006
Körperschaftsteuer 01-03/2006	437,00	15. 02. 2006
Säumniszuschlag 1 2004	140,00	16. 03. 2006
Säumniszuschlag 1 2004	140,00	16. 03. 2006
Säumniszuschlag 1 2005	144,00	16. 03. 2006
Säumniszuschlag 1 2005	144,00	16. 03. 2006
Säumniszuschlag 1 2006	148,00	16. 03. 2006
Verspätungszuschlag 06-12/2003	700,00	18. 04. 2006
Verspätungszuschlag 01-05/2004	700,00	18. 04. 2006
Verspätungszuschlag 06-12/2004	720,00	18. 04. 2006
Verspätungszuschlag 01-05/2005	720,00	18. 04. 2006
Verspätungszuschlag 06-11/2005	740,00	18. 04. 2006
Säumniszuschlag 2 2005	69,99	19. 05. 2006
Säumniszuschlag 2 2005	240,20	19. 05. 2006
Säumniszuschlag 2 2005	83,00	19. 05. 2006
Umsatzsteuer 01-05/2006	4.000,00	17. 07. 2006
Körperschaftsteuer 07-09/2006	437,00	16. 08. 2006
Lohnsteuer 01-07/2006	3.175,91	16. 08. 2006
Dienstgeberbeitrag 01-07/2006	787,74	16. 08. 2006
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-07/2006	70,01	16. 08. 2006
Stundungszinsen 2006	744,61	17. 08. 2006
Säumniszuschlag 1 2003	111,28	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2004	60,27	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2004	199,63	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2005	67,64	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2005	215,08	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2006	63,52	04. 10. 2006
Körperschaftsteuer 10-12/2006	439,00	15. 11. 2006
Körperschaftsteuer 01-03/2007	437,00	15. 02. 2007
Körperschaftsteuer 04-06/2007	437,00	15. 05. 2007
Körperschaftsteuer 07-09/2007	437,00	16. 08. 2007
Körperschaftsteuer 10-12/2007	437,00	15. 11. 2007
Körperschaftsteuer 01-03/2008	437,00	15. 02. 2008
Körperschaftsteuer 04-06/2007	437,00	15. 05. 2008

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 22. Juni 2009 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ergänzend zur Vorhaltsbeantwortung ein, dass in den Jahren 2003-2007 keine Inlandsumsätze getätigt worden wären, weshalb die Gesellschaft nicht verpflichtet gewesen wäre, Rechnungen mit Umsatzsteuer auszustellen und die Umsatzsteuer einzunehmen. Die Firma wäre ein Dienstleistungsunternehmen gewesen, das nur im Ausland tätig gewesen wäre. Es könne dem Bw. vielleicht vorgeworfen werden, dass er keine Voranmeldungen (Nullmeldungen) vorgenommen hätte. Aber hinsichtlich der Umsatzsteuer hätte die Gesellschaft immer Ansprüche auf Vorsteuern gehabt und wäre nie zahlungspflichtig gewesen.

Hinsichtlich der für die Gebarung zuständigen S.K. brachte der Bw. vor, dass nach der Rechtsprechung (VwGH 18.9.2003, [2001/15/0003](#)) und der Lehre (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 9, Rn 13) der Geschäftsführer einer Gesellschaft nicht die Vertrauenswürdigkeit einer Person zu überprüfen hätte, sondern darauf vertrauen könne, wenn die von ihm beauftragte Person Gesellschafterin wäre und diese mit der Führung der Abgaben, Erklärungen bzw. Zahlungen beauftragt werde. Somit könne dem Bw. kein Auswahlverschulden vorgeworfen werden.

Während des laufenden Konkurses hätte der Bw. keinen Einfluss auf die Abgabe von Steuererklärungen bzw. Zahlungen gehabt. Für die Zeit danach werde darauf verwiesen, dass die Gesellschaft bereits aufgelöst gewesen wäre. Infolgedessen könne ihm der Vorwurf der Nichtabfuhr der Körperschaftsteuervorauszahlungen nicht gemacht werden.

Für die Körperschaftsteuer 2003 sowie die Körperschaftsteuervorauszahlung 07-09/2005 wandte der Bw. ein, dass diese in der Form nicht offen gewesen wären. Diesbezüglich wären auch die Zinsen und Sonderzahlungen zu berücksichtigen. Dies gelte für sämtliche Sonderzahlungen. Ebenso werde die Höhe der Zinsen bestritten, da diese nicht nachvollziehbar wäre bzw. auf Grund einer unrichtigen Bemessungsgrundlage berechnet worden wären. Auch die Umsatzsteuer 2004 wäre infolge der großen Auslandsumsätze nicht nachvollziehbar, weshalb er nicht dafür haften könne.

Betreffend die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben werde ausgeführt, dass der Bw. wie bereits dargestellt darauf vertrauen hätte können, dass die Hauptgesellschafterin und Ehefrau des anderen geschäftsführenden Gesellschafters die von ihr übernommenen Aufgaben und Verpflichtungen ordnungsgemäß erfüllen werde. Es wäre ihm auch von ihr sowie von Seiten des zweiten Geschäftsführers mitgeteilt worden, dass die Aufgaben ordnungsgemäß erfüllt worden wären.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu führte das Finanzamt aus, dass bei Übertragung der steuerlichen Verpflichtungen auf einen Gesellschafter bzw. Mitgeschäftsführer der GmbH der Geschäftsführer die Kontrollmaßnahmen so zu gestalten hätte, dass ihm die Nichtentrichtung von Abgaben nicht verborgen bleibe. Der Einwand des Geschäftsführers, er hätte auf Grund von internen Vereinbarungen beschränkte Geschäftsführerkompetenzen innegehabt, befreie ihn nicht vom Verschulden.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 2. Dezember 2009 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Schreiben vom 11. Oktober 2010 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den damaligen Mitgeschäftsführer M.S. um Bekanntgabe, ob es zwischen ihm und dem Bw. eine Aufgabenteilung in einen technischen und einen kaufmännischen Bereich gegeben und ob darüber eine entsprechende (schriftliche) Vereinbarung existiert hätte. Weiters wurde dieser ersucht bekanntzugeben, wer die Hauptgesellschafterin S.K. mit der Durchführung der steuerlichen Agenden beauftragt hätte und wie diese überwacht worden wäre.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte M.S. am 27. Oktober 2010 mit, dass es zwischen den Geschäftsführern keine Aufgabenteilung und somit auch keine Vereinbarung gegeben hätte. Beide Geschäftsführer hätten S.K. einvernehmlich angewiesen, die steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft wahrzunehmen. Über das übliche Maß hinaus wären keine Überwachungsmaßnahmen gesetzt worden. Da sich die beiden Geschäftsführer im haftungsgegenständlichen Zeitraum im Ausland aufgehalten hätten, hätten die Maßnahmen zur Überwachung der Tätigkeit der Hauptgesellschafterin in einem Ausmaß stattgefunden, wie das angesichts der Abwesenheit beider Geschäftsführer möglich und erforderlich gewesen wäre.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

*Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß [§ 7 Abs. 2 BAO](#) auch auf Nebenansprüche im Sinne des [§ 3 Abs. 1 und 2 BAO](#). Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß [§ 3 Abs. 2 lit. d BAO](#) insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß*

§ 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine 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 Handelsgerichtes Wien vom 10. Dezember 2008 der über das Vermögen der B-GmbH am 2. August 2006 eröffnete Konkurs nach Verteilung aufgehoben wurde.

Daraus folgt, dass für alle nachfolgend aufgelisteten, nach dem 2. August 2006 (Konkurseröffnung) fälligen Abgaben keine Haftung bestehen kann:

Körperschaftsteuer 07-09/2006	437,00	16. 08. 2006
Lohnsteuer 01-07/2006	3.175,91	16. 08. 2006
Dienstgeberbeitrag 01-07/2006	787,74	16. 08. 2006
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-07/2006	70,01	16. 08. 2006
Stundungszinsen 2006	744,61	17. 08. 2006
Säumniszuschlag 1 2003	111,28	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2004	60,27	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2004	199,63	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2005	67,64	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2005	215,08	04. 10. 2006
Säumniszuschlag 1 2006	63,52	04. 10. 2006
Körperschaftsteuer 10-12/2006	439,00	15. 11. 2006
Körperschaftsteuer 01-03/2007	437,00	15. 02. 2007
Körperschaftsteuer 04-06/2007	437,00	15. 05. 2007
Körperschaftsteuer 07-09/2007	437,00	16. 08. 2007
Körperschaftsteuer 10-12/2007	437,00	15. 11. 2007
Körperschaftsteuer 01-03/2008	437,00	15. 02. 2008
Körperschaftsteuer 04-06/2007	437,00	15. 05. 2008

*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.*

Aus dem Vorbringen des Bw., dass die die Körperschaftsteuern sowie die „Sonderzahlungen“ (gemeint wohl: Anspruchszinsen, Stundungszinsen, Verspätungs- und Säumniszuschläge) nicht in der angeführten Höhe bzw. gar nicht geschuldet würden, lässt sich nichts gewinnen, weil diese Abgaben allesamt bescheidmäßig festgesetzt wurden und 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 hat (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)).

Hingegen ist der Einwand des Bw., dass in den Jahren 2003-2007 keine Inlandsumsätze getätigt worden wären, weshalb die Gesellschaft nicht verpflichtet gewesen wäre, Rechnungen mit Umsatzsteuer auszustellen und die Umsatzsteuer einzunehmen, trotz bescheidmäßiger Festsetzung (für 01-05/2006 Schätzung wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen) grundsätzlich geeignet, ein Verschulden des Bw. an der Nichtentrichtung auszuschließen. Obwohl weder gegen den Festsetzungsbescheid an Umsatzsteuer 01-05/2006 vom 30. August 2006 noch gegen den Jahresveranlagungsbescheid Umsatzsteuer 2006 vom 17. September 2007 vom damaligen Masseverwalter Berufung erhoben wurde, konnte nicht unberücksichtigt bleiben, dass zum Einen auf Grund des bereits laufenden Konkursverfahrens (Eröffnung am 2. August 2006) für den Bw. keine Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärungen mehr bestand und zum Anderen den Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 06-12/2003, 01-05/2004 und 01-05/2005 mit Berufungsvorentscheidungen vom 7. März 2006 stattgegeben und Gutschriften ausgewiesen wurden.

Da ein Verschulden an der Nichtentrichtung von in Wahrheit nicht geschuldeten Umsatzsteuern daher nicht erblickt werden kann, waren folgende Abgaben aus der Haftung zu nehmen:

Umsatzsteuer 2004	101,37	15. 07. 2004
Umsatzsteuer 01-05/2006	4.000,00	17. 07. 2006

Außerdem wird bestritten, dass dem Bw. als Geschäftsführer der B-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft, insbesondere die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben, oblag. Dem Vorbringen des Bw., dass er im Innenverhältnis lediglich für den technischen Bereich, hingegen sein Mitgeschäftsführer für den kaufmännischen Bereich zuständig gewesen wäre, kommt grundsätzlich Bedeutung zu, da die Inanspruchnahme von Gesamtschuldern im Abgabenrecht nicht im Belieben des Gläubigers steht, sondern im unter Berücksichtigung des Ausmaßes der Verantwortlichkeit des einzelnen Gesamtschuldners zu begründenden Ermessen liegt.

Daher darf sich eine Abgabenbehörde nicht ohne sachgerechten Grund an die Person halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte (VwGH 3.10.1996, [95/16/0068](#)). Auch wenn vertragliche Vereinbarungen zwischen Gesamtschuldern

die Abgabepflicht eines Gesamtschuldners nicht ausschließen können (VwGH 24.11.1994, [89/16/0050](#)), ist doch dieses Innenverhältnis für die Ermessensübung von Bedeutung.

Dennoch war der Einwand des Bw. als unzutreffende Schutzbehauptung zu werten, da sich nach seinen Angaben sowie der Aussage des Mitgeschäftsführers M.S. beide Geschäftsführer regelmäßig im Ausland befanden und daher die im Inland verbliebene Hauptgesellschafterin S.K. mit der buchhalterischen und finanziellen Abwicklung betraut wurde.

Bei dieser Konstellation kann aber von einer Aufgabenteilung zwischen den Geschäftsführern nicht gesprochen werden, weil M.S. diese Agenden auf Grund seiner Ortsabwesenheit (sein Wohnsitz befindet sich nach wie vor in Deutschland) tatsächlich nicht abwickeln hätte können. In Wahrheit liegt daher eine Beauftragung beider Geschäftsführer an die Hauptgesellschafterin vor. Dass der Mitgeschäftsführer für die kaufmännischen Angelegenheiten nicht allein zuständig war, ergibt sich darüber hinaus auch aus der letzten vorliegenden Bilanz für das Wirtschaftsjahr 2003/2004, die von beiden Geschäftsführern unterfertigt wurde und die den Passus enthält, dass beide Personen als Geschäftsführer verantwortlich waren.

Außerdem muss auch die Aussage von M.S. im Schreiben vom 27. Oktober 2010, wonach es keine Aufgabenteilung zwischen den Geschäftsführern gegeben hätte, zur Wahrheitsfindung herangezogen werden. Diese Angabe wird auch bestätigt durch das gegen den Bw. abgeführte Finanzstrafverfahren, in dem er mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 25. Juni 2007 für schuldig erkannt wurde, Lohnabgaben im Zeitraum 01/2003 bis 06/2006, die allesamt im Haftungsbescheid enthalten sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben, weil er in seiner vor der Finanzstrafbehörde schriftlich getätigten Äußerung vom 4. Mai 2007 zugab, dass es unwidersprochen zu seinen Aufgaben als Geschäftsführer gehört hätte, dafür zu sorgen, dass die Abgaben vollständig und rechtzeitig bezahlt würden.

Daraus, dass sein damaliger Mitgeschäftsführer M.S. hingegen strafrechtlich nicht zur Verantwortung gezogen wurde, lässt sich zwar nicht zwingend darauf schließen, dass nur der Bw. für die steuerlichen Agenden zuständig war. Jedoch lässt sich daraus nichts für den Bw. gewinnen, weil es für die Inanspruchnahme zur Haftung genügt, dass der Geschäftsführer zumindest mitverantwortlich war.

Bei Übertragung der steuerlichen Agenden an einen Dritten hat ein Geschäftsführer die Tätigkeit der mit Steuerangelegenheiten betrauten Personen jedoch in solchen zeitlichen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben



(VwGH 22.2.1993, [91/15/0065](#)). Da dies offensichtlich nicht geschehen war, da der Mitgeschäftsführer aussagte, dass die Maßnahmen zur Überwachung der Tätigkeit von S.K. in einem Ausmaß stattgefunden hätten, „wie dies angesichts der Abwesenheit beider Geschäftsführer möglich und erforderlich“ gewesen wäre, nicht zuletzt auf Grund der faktischen Unmöglichkeit wegen der fast durchgehenden Auslandsaufenthalte (Rechtfertigung des Bw. ebenfalls im Schreiben vom 4. Mai 2007), muss ihm ein Überwachungsverschulden zur Last gelegt werden.

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.

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 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](#)).

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 den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#)), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Darüber hinaus war zu berücksichtigen, dass zum Einen auch der zweite Geschäftsführer M.S. mit Bescheid vom 16. Februar 2010 zur Haftung für die aushaftenden Abgaben der Gesellschaft herangezogen wurde und zum Anderen der Bw. im Gegensatz zum Mitgeschäftsführer nach seiner geständigen Verantwortung strafrechtlich verurteilt wurde.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 48.615,54 zu Recht.

Lohnsteuer 2003	5.564,20
-----------------	----------

Dienstgeberbeitrag 2003	1.382,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003	129,03
Lohnsteuer 2004	9.981,36
Dienstgeberbeitrag 2004	3.013,28
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004	267,85
Körperschaftsteuer 2003	3.983,21
Anspruchszinsen 2003	550,61
Körperschaftsteuer 07-09/2005	2.314,62
Säumniszuschlag 2005	452,80
Säumniszuschlag 2005	480,40
Säumniszuschlag 2005	166,01
Stundungszinsen 2005	766,81
Lohnsteuer 2005	10.753,99
Dienstgeberbeitrag 2005	3.381,85
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2005	300,60
Körperschaftsteuer 01-03/2006	437,00
Säumniszuschlag 1 2004	140,00
Säumniszuschlag 1 2004	140,00
Säumniszuschlag 1 2005	144,00
Säumniszuschlag 1 2005	144,00
Säumniszuschlag 1 2006	148,00
Verspätungszuschlag 06-12/2003	700,00
Verspätungszuschlag 01-05/2004	700,00
Verspätungszuschlag 06-12/2004	720,00
Verspätungszuschlag 01-05/2005	720,00
Verspätungszuschlag 06-11/2005	740,00
Säumniszuschlag 2 2005	69,99
Säumniszuschlag 2 2005	240,20
Säumniszuschlag 2 2005	83,00

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. November 2010