



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 28. November 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 12. November 2012 betreffend Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird insofern Folge gegeben, als die Haftungsinanspruchnahme auf nachstehende Abgaben im Gesamtausmaß von € 54.994,55 herabgesetzt wird:

Abgabe	Betrag
Lohnsteuer 2002	188,32
Dienstgeberbeitrag 2002	521,92
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002	51,35
Körperschaftsteuer 2002	2.476,57
Lohnsteuer 2003	1.344,75
Dienstgeberbeitrag 2003	824,53
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003	76,66
Umsatzsteuer 2003	6.931,25
Körperschaftsteuer 01-03/2004	1.791,50
Pfändungsgebühr 2004	84,21
Körperschaftsteuer 04-06/2004	1.791,50
Körperschaftsteuer 07-09/2004	1.791,50
Umsatzsteuer 07/2004	3.580,81
Umsatzsteuer 08/2004	4.816,20
Umsatzsteuer 09/2004	3.293,06
Körperschaftsteuer 10-12/2004	1.791,00
Umsatzsteuer 11/2004	749,34
Lohnsteuer 2004	1.300,99
Dienstgeberbeitrag 2004	1.897,12
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004	168,63
Umsatzsteuer 12/2004	2.966,33
Körperschaftsteuer 01-03/2005	655,50
Umsatzsteuer 01/2005	2.365,71
Pfändungsgebühr 2005	280,36

Körperschaftsteuer 2003	6.004,61
Anspruchszinsen 2003	96,51
Umsatzsteuer 02/2005	1.826,23
Umsatzsteuer 03/2005	2.803,35
Lohnsteuer 01-04/2005	141,71
Dienstgeberbeitrag 01-04/2005	2.188,50
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-04/2005	194,53

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum-1 2006 wurde der über das Vermögen der N-GmbH am Datum-2 2005 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Bescheid vom 12. November 2012 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführerin der genannten GmbH für Abgaben in der Höhe von € 110.004,20, nämlich

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Lohnsteuer 2002	376,65	15. 01. 2003
Dienstgeberbeitrag 2002	1.043,85	15. 01. 2003
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002	102,70	15. 01. 2003
Körperschaftsteuer 2002	4.953,15	12. 12. 2003
Lohnsteuer 2003	2.689,50	15. 01. 2004
Dienstgeberbeitrag 2003	1.649,06	15. 01. 2004
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003	153,32	15. 01. 2004
Umsatzsteuer 2003	13.862,51	16. 02. 2004
Körperschaftsteuer 01-03/2004	3.583,00	16. 02. 2004
Pfändungsgebühr 2004	168,43	10. 03. 2004
Körperschaftsteuer 04-06/2004	3.583,00	17. 05. 2004
Körperschaftsteuer 07-09/2004	3.583,00	16. 08. 2004
Umsatzsteuer 07/2004	7.161,62	15. 09. 2004
Umsatzsteuer 08/2004	9.632,40	15. 10. 2004
Umsatzsteuer 09/2004	6.586,12	15. 11. 2004
Körperschaftsteuer 10-12/2004	3.582,00	15. 11. 2004
Umsatzsteuer 11/2004	1.498,69	15. 01. 2005
Lohnsteuer 2004	2.601,99	15. 01. 2005
Dienstgeberbeitrag 2004	3.794,24	15. 01. 2005
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004	337,26	15. 01. 2005
Umsatzsteuer 12/2004	5.932,66	15. 02. 2005
Körperschaftsteuer 01-03/2005	1.311,00	15. 02. 2005
Umsatzsteuer 01/2005	4.731,42	15. 03. 2005
Pfändungsgebühr 2005	560,72	23. 03. 2005
Körperschaftsteuer 2003	12.009,23	29. 03. 2005
Anspruchszinsen 2003	193,02	29. 03. 2005
Umsatzsteuer 02/2005	3.652,46	15. 04. 2005
Umsatzsteuer 03/2005	5.606,71	15. 05. 2005
Lohnsteuer 01-04/2005	283,42	15. 05. 2005
Dienstgeberbeitrag 01-04/2005	4.377,00	15. 05. 2005

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-04/2005	389,07	15. 05. 2005
Umsatzsteuer 08/2005	15,00	15. 10. 2005

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

In der dagegen am 28. November 2012 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass das Verfahren mangelhaft gewesen wäre, da sie erstmals mit diesem Bescheid über strittige Geschäftsführerhaftungen informiert worden wäre. Ein Vorhalteverfahren hätte es nicht gegeben. Damit wäre sie in ihren Verfahrensrechten erheblich verletzt worden, weil ihr das rechtliche Gehör vor Bescheiderlassung nicht eingeräumt worden wäre. Wie nachfolgend aufgezeigt, würden gegen die Richtigkeit der Haftung einschließlich der Höhe der Steuerrückstände erhebliche Einwendungen und Bedenken bestehen. Die Wahrung des rechtlichen Gehörs hätte auch zu anderen Ergebnissen führen können und müssen.

Die Höhe der Forderung wäre unrichtig, da sie nicht jenem Obligo entspreche, welches die Gesellschaft gegenüber dem Finanzamt ausweise.

Es wäre richtig, dass die Bw. Geschäftsführerin der N-GmbH mit Sitz in Wien gewesen wäre. Die Gesellschaft wäre im Oktober 2001 gegründet worden. Am Datum-2 2005 wäre über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eingeleitet worden, das am Datum-1 2006 beendet worden wäre, wobei es zu keiner Ausschüttung an die Gläubiger gekommen wäre. Am Datum-3 2006 wäre die Gesellschaft aus dem Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit gelöscht worden.

Die Steuerobligos laut Haftungsbescheid würden Steuerrückstände für den Zeitraum 2002-2005 betreffen. Insofern zufolge Insolvenzeröffnung bereits der Masseverwalter zuständig gewesen wäre, bestreite sie Steuerrückstände im Haftungsbereich.

Die GmbH hätte durch unerwartete hohe Forderungsausfälle Liquiditätsschwierigkeiten gehabt, die zur Insolvenz geführt hätten. Diese Ausfälle hätte auch der Masseverwalter nicht hereinbringen können.

Die Gesellschaft hätte die vorhandenen liquiden Mittel aliquot verwendet, sodass eine Haftung des Geschäftsführers ausgeschlossen wäre. Dies ergebe sich aus der Tatsache, dass der Masseverwalter keine Anfechtungsprozesse geführt hätte. Die Bw. mache daher geltend, dass sie die Geschäftsführerhaftung deshalb nicht treffe, da die vorhandenen Mittel der Gesellschaft gleichmäßig auf alle Gläubiger aufgeteilt worden wären, und dass die GmbH letztlich durch den unerwarteten Forderungsausfall in die Insolvenz geschlittert wäre.

Insofern das Finanzamt einen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung abverlange, teile sie mit, dass keine Unterlagen mehr über die Gesellschaft vorliegen würden. Diese wären nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht von sieben Jahren vernichtet worden. Das Finanzamt hätte offenkundig so lange gewartet, dass sie nach der Unterlagenvernichtung hier ein Beweisproblem bekomme, um damit rechtswidrig gegen sie eine Haftung durchzusetzen.

Darüber hinaus wende die Bw. die Verjährung ein, da sie erst mit dem Haftungsbescheid persönlich zu Zahlungen verhalten worden wäre. Vorher hätte es keinerlei Mahnungen oder Briefe oder sonstige Schritte des Finanzamtes wegen der Stellung von Haftungen gegeben. Es wäre auch dem Finanzamt mit der Konkurseröffnung bekannt gewesen, dass die Haftungsfrage zufolge Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft relevant geworden wäre. Warum das Finanzamt nun mehr als sieben Jahre zugewartet hätte, wäre ihr nicht erklärlich.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass im gegenständlichen Verfahren feststehe, dass die Bw. im Haftungszeitraum als Geschäftsführerin zum Kreis der Vertreter im Sinne des [§ 80 Abs. 1 BAO](#) zähle und daher für die Abgaben der N-GmbH herangezogen werden könne.

Weiters ergebe sich aus dem Akteninhalt, dass die Primärschuldnerin ihre Abgabenschuldigkeiten weder zum Zeitpunkt deren Fälligkeiten vollständig entrichtet hätte noch diese bis heute entrichtet worden wären. Die Bw. wäre für deren Entrichtung als Geschäftsführerin verantwortlich gewesen. Sie erhebe in ihrer Berufung im Wesentlichen die Einwände, dass sie in ihren Verfahrensrechten erheblich verletzt worden wäre, die Höhe der Forderung unrichtig wäre und die Geschäftsführerhaftung infolge der Verteilung der vorhandenen Mittel der Gesellschaft im Insolvenzverfahren gleichmäßig auf die Gläubiger nicht in Betracht komme.

Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit wäre nicht erbracht worden. Die Bw. hätte darauf verwiesen, dass keine Unterlagen mehr über die Gesellschaft vorliegen würden, da diese nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht von sieben Jahren vernichtet worden wären.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre es Aufgabe des Vertreters (Geschäftsführers) darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hätte, insbesondere nicht hätte Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hätte, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe.

Hätte der Vertreter schulhaft seine Pflicht, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, verletzt, so dürfe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich gewesen wäre.

Der Vertreter hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden wären, hierzu nicht ausgereicht hätten, es sei denn, er weise nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hätte als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten.

Im gegenständlichen Verfahren wäre eine Haftung der Bw. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt keine liquiden Mittel zur Tilgung zur Verfügung gestanden wären bzw. wenn bei der Verteilung alle Gläubiger gleich behandelt worden wären. Von einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden mit anderen Verbindlichkeiten könne bei Begleichung von laufenden Kosten wie etwa Löhne oder Betriebskosten und gleichzeitiger nicht vollständiger Bezahlung der Abgabenschulden keine Rede sein (VwGH 28.5.1993, [93/17/0049](#)). In diesem Fall hafte dann der Vertreter für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze (VwGH 29.1.1993, [92/17/0042](#)).

Die Bw. hätte keine nachvollziehbare Darstellung einer Gläubigergleichbehandlung beigebracht, sodass die Abgabenbehörde erster Instanz auch nicht verhalten gewesen wäre, allenfalls weitere Präzisierungen und Beweise von der Bw. abzufordern, da auf eine Ungleichbehandlung der Gläubiger hätte geschlossen werden können.

Der Argumentation hinsichtlich Mängelhaftigkeit des Verfahrens und Verletzung von Verfahrensrechten könne nicht Folge geleistet werden, da mit dem Haftungsbescheid die Begründung der Haftungsinanspruchnahme ausreichend dargelegt worden wäre.

Dass die von der Bw. relevierte Verjährung offenkundig eingetreten wäre, könne aus folgenden Gründen nicht angenommen werden:

Gemäß [§ 238 Abs. 1 BAO](#) verjähre das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangswise einzubringen, nämlich binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden wäre, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Die Festsetzungsverjährung werde nach [§ 209 Abs. 1 BAO](#) durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen.

Als solche Unterbrechungshandlung komme nach der Aktenlage die Amtshandlung des Vollstreckungsorganes der Abgabensicherung vom 10. Juli 2008 in Betracht.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 5. Februar 2013 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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.

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.

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.

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 Datum-1 2006 der über das Vermögen der N-GmbH am Datum-2 2005 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Unbestritten ist auch, dass der Bw. als Geschäftsführerin der genannten GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft bis zur Konkursöffnung oblag.

Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Der Einwand der Bw. betreffend die Höhe der Steuerrückstände besteht nur insofern zu Recht, als die Umsatzsteuer 08/2005 in Höhe von € 15,00 erst nach Konkursöffnung

(Datum-2 2005) fällig wurde (15. Oktober 2005) und die Bw. daher nicht zu ihrer Entrichtung verhalten war. Ansonsten sind sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben im derzeit aushaftenden Rückstand von € 115.136,68 enthalten.

Gemäß [§ 238 Abs. 1 BAO](#) verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben 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 Zahlungs erleichterung 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.

Durch die Anmeldung im Konkurs wird gemäß [§ 9 Abs. 1 KO](#) die Verjährung der anmeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Dem Einwand der Bw., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß [§ 238 BAO](#) verjährt wären, ist entgegenzuhalten, dass auf Grund des vom Datum-2 2005 bis Datum-1 2006 anhängigen Konkursverfahrens, bei dem die haftungsgegenständlichen Forderungen anmeldet waren, die Verjährung gemäß [§ 9 Abs. 1 KO](#) unterbrochen war. Die haftungsgegenständlichen Abgaben konnten somit erst frühestens am Datum-1 2011 verjähren.

Verjährung trat jedoch nicht ein, da gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) innerhalb dieser verlängerten Frist folgende Unterbrechungshandlungen, die die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist jeweils neu in Gang setzten, gesetzt wurden:

Unterbrechungshandlung	Datum	Verlängerung der Verjährungsfrist bis
Telefonat mit Bw. mit Vorsprachetermin	10. 07. 2008	31. 12. 2013
Begehung des Vollstreckungsbeamten an der Wohnung der Bw. mit Zusendung des Erhebungsformblattes für die Feststellung der wirtschaftlichen Lage der Bw.	01. 09. 2010	31. 12. 2015
Begehung des Vollstreckungsbeamten an der Wohnung der Bw. mit Zusendung des Erhebungsformblattes für die Feststellung der wirtschaftlichen Lage der Bw.	20. 07. 2011	31. 12. 2016
Haftungsbescheid	12. 11. 2012	31. 12. 2017
Berufungsvorentscheidung	14. 01. 2013	31. 12. 2018

Daraus erhellt, dass eine Verjährung der Einhebung nach [§ 238 Abs. 1 BAO](#) zufolge der regelmäßigen Unterbrechungshandlungen gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) nicht eingetreten ist.

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](#)).

Das Vorbringen der Bw., dass die Gesellschaft durch unerwartete hohe Forderungsausfälle Liquiditätsschwierigkeiten bekommen hätte, die zur Insolvenz geführt hätten, geht ins Leere, da es für die Haftung nach [§ 9 BAO](#) ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, [94/17/0420](#)).

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 wurde nicht behauptet, dass der Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Es wären allerdings sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies von der Bw. aber zu beweisen gewesen.

An der Bw., der als Geschäftsführerin der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Geburung 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](#)).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Ge-

samtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus hat die Bw. jedoch nicht aufgestellt.

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.

Der Hinweis, dass sie die Unterlagen nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht von sieben Jahren vernichtet hätte, vermag die Bw. nicht zu exkulpieren, weil es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25.11.2009, 2008/15/0220 und 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushalten - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind (VwGH 27.9.2012, [2009/16/0181](#)).

Dadurch, dass das Finanzamt nach Konkursbeendigung wiederholt versuchte, die Bw. in ihrer Wohnung zu erreichen, und sie ebenso wiederholt aufgefordert wurde, ihre wirtschaftlichen Verhältnisse bekanntzugeben, hatte sie Kenntnis von der beabsichtigten Haftungsinanspruchnahme und war daher verhalten, die Unterlagen auch nach der Belegaufbewahrungsfrist weiterhin zu verwahren.

Da die Bw. die Gläubigergleichbehandlung somit nicht beweisen konnte, war vom Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung auszugehen.

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

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 Ermessens-

kriterium 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](#)).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, [2006/13/0159](#)) ist allerdings dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Da die Bw. immer ordnungsgemäß ihren Wohnsitz angemeldet hatte, war nicht ersichtlich, weshalb das Finanzamt nach Konkursbeendigung (Datum-1 2006) mehr als sechs Jahre dafür benötigte, um ihren Haftungsanspruch geltend zu machen. Im Rahmen des Ermessens wird daher unter Berücksichtigung der langen Zeitdauer die Haftung für die haftungsgegenständlichen Abgaben auf die Hälfte herabgesetzt.

Die Inanspruchnahme der Bw. als Haftungspflichtige für die Abgabenschuldigkeiten der N-GmbH erfolgte somit im Ausmaß von € 54.994,55 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. September 2013