



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 3. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 1. Februar 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) im Beisein der Schriftführerin nach der am 5. April 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag für die Umsatzsteuer 2005 auf € 3.154,26 herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 17. März 2009 wurde der über das Vermögen der F.P. GmbH (ehemals M.LV. GmbH bis 14. Dezember 2004 sowie M.L. GmbH vom 15. Dezember 2004 bis 8. Februar 2007) am 15. März 2007 eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben.

Mit Schreiben vom 2. Juli 2009 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) um Bekanntgabe, ob die Gesellschaft zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 2005 (16. August 2005) über finanzielle Mittel verfügt hätte, die die Entrichtung der zu diesem Zeitpunkt fälligen Abgaben ermöglicht hätten. Außerdem wurde er ersucht, unter Angabe der Verbindlichkeiten und der Höhe der Tilgung bekanntzugeben, ob er in dem Zeitraum, in dem

er für die Bezahlung der die Gesellschaft treffenden Abgaben verantwortlich gewesen wäre, aus Gesellschaftsmitteln andere anfallende Zahlungen geleistet hätte.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. mit undatiertem Schreiben (eingelangt beim Finanzamt am 4. August 2009) mit, dass er am 4. Oktober 2004 bei der M.H. GmbH zu arbeiten begonnen hätte. Nachdem diese Firma in Konkurs gegangen wäre, hätte er auf Drängen der Familie M. seine Tätigkeit als Geschäftsführer der M.LV. GmbH mit 14. Dezember 2003 (*gemeint wohl:* 2004) übernommen. Bei seinem Eintritt wären diese beiden Gesellschaften derart verflochten gewesen, dass niemand so richtig gewusst hätte, welche Vermögensteile welcher Firma zuzurechnen wären. Im Zuge des Konkurses hätten diese Gesellschaften aufgeteilt werden müssen, wodurch Kosten für Gutachter, Rechtsanwälte und Sachverständige angefallen wären. Durch die Trennung wäre offenbar geworden, dass Gemeindeabgaben in nicht unbeträchtlicher Höhe offen gewesen wären, weshalb es zu Exekutionen bei der M.LV. GmbH gekommen wäre. Deshalb hätten nicht alle offenen Forderungen bedient werden können. Die Löhne und dazugehörigen Abgaben hätten auch bezahlt werden müssen.

Der Bw. hätte sich bemüht, die Forderungen jeweils nach Dringlichkeit zu bedienen. Er hätte bei den Gesellschaftern darauf gedrängt, dass immer alles bezahlt werde, jedoch wäre es ihm nicht möglich gewesen, dies zeitgerecht zu erledigen. Da der Bw. gesehen hätte, dass sich die Lage nicht gebessert hätte, hätte er den Gesellschaftern am 2. November 2005 seinen Rücktritt mitgeteilt und um Löschung beim Handelsgericht mit 30. November 2005 gebeten. Dies wäre jedoch erst nach mehrmaligem Drängen seinerseits am 24. März 2006 durchgeführt worden. Aus der Beilage wäre zu ersehen, dass er de facto als Geschäftsführer gedient hätte, jedoch die Zahlungen nicht wirklich beeinflussen hätte können. Belege könne er dazu nicht vorlegen, weil die Buchhaltung nach Rücksprache mit dem Steuerberater, dem nunmehrigen Geschäftsführer, dem Masseverwalter und Frau M. nicht auffindbar wäre.

Aus der Beilage zu diesem Schreiben geht hervor, dass Frau M. dem Bw. am 15. Juni 2005 die Zusage erteilte, die „dringendsten Zahlungen“ zu erledigen.

Mit Bescheid vom 1. Februar 2010 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) i.V.m. [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der F.P. GmbH für Umsatzsteuer 2005 (abweichendes Wirtschaftsjahr 07/2004-06/2005, daher am 16. August 2005 fällig) in der Höhe von € 4.080,05 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können. Er wurde darauf hingewiesen, dass in der Vorhaltsbeantwortung keine Darstellung der Gläubigergleichbehandlung erfolgt wäre, obwohl er dazu verpflichtet gewesen wäre.

In der dagegen am 3. März 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und wandte ein, dass die Entscheidung nicht nachvollziehbar wäre, weil lediglich moniert worden wäre, dass er seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung darzutun, „ungenügend nachgekommen“ wäre, nicht aber ausgeführt, worin diese dem Bw. angelastete Unzulänglichkeit bestehe. Dieser Begründungsmangel wäre wesentlich, weil das Finanzamt bei seiner Vermeidung, nämlich der konkreten Ausführung der von ihm konstatierten Unzulänglichkeit, zu einer für den Bw. günstigeren Sachentscheidung, nämlich der Abstandnahme von der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides, hätte gelangen können.

Weiters hätte der Bw. im Gegensatz zur Rechtsmeinung des Finanzamtes sämtliche Verpflichtungen zur Vermeidung der verfahrensgegenständlichen Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger erfüllt, da Geldmittel zur Entrichtung des verfahrensgegenständlichen Abgabenzurückstandes der Gesellschaft nicht zur Verfügung gestanden wären. Wäre dies der Fall gewesen, hätte der Bw. die Zahlung fälliger Abgaben ebenso wie die Erfüllung anderer Verbindlichkeiten verhältnismäßig ohne Bevorzugung anderer Gläubiger gegenüber der Finanzverwaltung veranlasst. Soweit der Bw. die Zahlung von Gesellschaftsschulden veranlasst hätte, hätte er stets strikt den Gleichbehandlungsgrundsatz eingehalten, sodass eine Begünstigung anderer Gläubiger gegenüber der Finanzverwaltung ausgeschlossen wäre. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. liege daher nicht vor. Selbst unter der gegenteiligen Annahme hätte eine solche nicht zur Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuld geführt, weil diese auch ohne ein dem Bw. anlastbares Verschulden mangels entsprechender Zahlungsmittel infolge schlechten Geschäftsganges eingetreten wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. August 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass der Bw. mit ausdrücklichem Hinweis auf eine allfällige Inanspruchnahme zur Haftung schon am 1. Juli 2009 aufgefordert worden wäre, anzugeben, ob im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit andere Zahlungen geleistet worden wären. Die geforderte Gegenüberstellung der zu den jeweiligen Abgabefälligkeitszeitpunkten vorhandenen Mittel einerseits und zu den an diesen Zeitpunkten bestehenden Verbindlichkeiten andererseits sowie eine Aufstellung der jeweiligen Zahlungen wäre jedoch seitens des Bw. nicht erfolgt. Er hätte zwar die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes behauptet, die jedoch (zahlenmäßig) nicht dargelegt worden wäre.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 7. September 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Schreiben vom 25. Jänner 2011 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um Mitteilung, seit wann, durch wen und inwiefern er an der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen (Zahlungs-)Verpflichtungen als Geschäftsführer der ehemaligen M.LV. GmbH bzw. M.L. GmbH und nunmehrigen F.P. GmbH im Zeitraum vom 14. Dezember 2004 bis 30. November 2005 gehindert gewesen wäre. Außerdem möge der Bw. bekanntgeben, ob er über die Firmenkonten zeichnungsberechtigt gewesen wäre und in welchem Zeitraum bzw. wer dann die Verfügungsmacht gehabt hätte und warum sie von ihm in diesem Fall als berechtigtem Organ der Gesellschaft nicht eingefordert worden wäre.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. in seinem Schreiben vom 11. Februar 2011 mit, dass er von Anfang an entschlossen gewesen wäre, seine steuerlichen Verpflichtungen wahrzunehmen und umgehend, nachdem er die Unmöglichkeit der Ausführung der ihm – auch in steuerlicher Hinsicht – gestellten Aufgaben erkennen hätte können, seine Geschäftsführertätigkeit beendet hätte (VwGH [2009/13/0078](#)). Die Vernehmung des Bw. und Frau M.S-M. als Zeugin in der mündlichen Verhandlung werde beantragt.

An der Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen wäre er insofern gehindert gewesen, als mit Konkurs der M.H. GmbH Verbindlichkeiten, die bisher irrtümlich dieser Gesellschaft zugerechnet worden wären, nunmehr von der M.LV. GmbH hätten getragen werden müssen. Da dies nicht auf einmal möglich gewesen wäre, wären Teilzahlungen vereinbart worden, die jedoch schwer einzuhalten gewesen wären. Weiters wäre vom Finanzamt und der Gemeinde Exekution geführt und diese laufend bedient worden. Dies müsste aus dem Akt des Bezirksgerichtes nachvollziehbar sein. Da nicht alle Verbindlichkeiten bis zu seinem Ausscheiden hätten getilgt werden können und diese ja durch laufende Exekutionen weiter bedient worden wären, hätte der Bw. angenommen, dass dies von seinem Nachfolger weiter so gehandhabt werde. Augenscheinlich wären aber die etwas älteren Verbindlichkeiten nicht weiter bedient worden, sodass es zu diesem Rückstand gekommen wäre.

Ab welchem Zeitpunkt der Bw. über die Firmenkonten Verfügungsberechtigt gewesen wäre, könne er leider nicht mehr nachvollziehen. Tatsache wäre jedenfalls gewesen, dass bei der Bank_1 keine wesentlichen Guthaben zu Buche gestanden wären. In Folge wäre bei einer – glaublich – Bank_2 im 23. Bezirk ein Konto eingerichtet worden, auf welchem die Mieten hätten eingehen sollen. Wenn die Firma Geld benötigt hätte, wäre dieses von Frau M. mitgebracht worden, wobei sie auch Zahlungen getätigkt hätte, obwohl dies nicht abgesprochen worden wäre. Eine Einforderung irgendwelcher Rechte wäre bei dieser Firma nur schwer zu erlangen gewesen, sodass dies ein Grund für den Bw. gewesen wäre, seine Tätigkeit letztendlich zu beenden.

Dieser Vorhaltsbeantwortung legte er ein Schreiben an Frau S-M. vom 30. November 2005 bei, worin er mitteilte, dass er sein Arbeitsverhältnis bei der M.L. GmbH mit diesem Tag im beiderseitigen Einvernehmen auflöse. Außerdem ein Schreiben vom 2. November 2005, womit er mit sofortiger Wirkung seine Tätigkeit als handelsrechtlicher Geschäftsführer beende. Dieses Schreiben wurde auch von Frau M.S-M. unterfertigt.

In der am 5. April 2011 durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die Erstellung eines Gleichbehandlungsnachweises mangels vorhandener Buchhaltung nicht mehr möglich wäre. Der steuerliche Vertreter des Bw. zog den Antrag auf Vernehmung von Frau M.S-M. zurück, weil diese doch nicht die richtige Ansprechperson in der Firma gewesen wäre, und beantragte hingegen die Einvernahme deren Mutter, Frau E.M. .

Der Bw. brachte vor, dass er zwar von Anfang an in der Ausübung seiner Geschäftsführertätigkeit gehindert gewesen wäre, aber dies nicht sofort erkannt hätte. Im Endeffekt wäre es dann so gewesen, dass laufend Einmischungen durch Frau E.M. und deren Lebensgefährten, die auch ständige unwahre Behauptungen aufgestellt hätten, erfolgt wären. Die Gesellschaft wäre von Anfang an für den Bw. gut dagestanden. Es hätte sich aber nach und nach herausgestellt, dass Umstände vorgelegen wären, wie die Schließung einer Halle durch die Bezirkshauptmannschaft und den Wegfall der Mieteinnahmen, die die Gesellschaft hätten unrentabel erscheinen lassen. Die durch die Mieten hereinkommenden Gelder wären umgehend für Exekutionszahlungen durch Frau M. verwendet worden.

Anstelle der mündlichen Vernehmung ersuchte der Unabhängige Finanzsenat Frau E.M. mit Schreiben vom 5. April 2011 zur Abgabe einer schriftlichen Zeugenaussage. Die am 28. April 2011 erfolgte Fragenbeantwortung sowie die darauf nach Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates am 19. Mai 2011 erstattete Stellungnahme des Bw. (das Finanzamt verzichtete) ergab Folgendes:

Frage 1: Hatte Herr R. von Anfang an und über den gesamten Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit (14. Dezember 2004 bis 2. November 2005) die Verfügungsberechtigung über sämtliche Firmenkonten, insbesondere über dasjenige, auf dem die Mieteinnahmen eingingen?

Zeugin : „Er war Geschäftsführer, verfügberechtigt, Dr. B. war seine Vertrauensperson.“

Bw.: „Ich habe die Zeichnungsberechtigung von dem Konto, auf dem die Mieten einbezahlt wurden, gehabt. Nur die Filiale lag im 10. Bezirk, in der Nähe des Großmarktes, wo Frau M. beschäftigt war/ist, und so hat auch sie die Bargeldbeträge behoben und diese

teilweise für Zahlungen verwendet. Ob immer alles abgesprochen war, kann ich mich nicht erinnern."

Frage 2: Wurde ihm die Verfügungsberechtigung entzogen?

Zeugin : „*Ist mir nicht bekannt.*“

Bw.: „*Die Verfügungsberechtigung wurde mir bis zu meinem Austritt nicht entzogen.*“

Frage 3: Wer war noch zeichnungsberechtigt?

Zeugin : „*Weiß ich nicht mehr.*“

Bw.: „*Frau E.M. und ich waren zeichnungsberechtigt.*“

Frage 4: Wer entschied über die Begleichung der offenen Verbindlichkeiten, wer führte die Zahlungen tatsächlich durch?

Zeugin : „*Her R. und Dr. B. zusammen.*“

Bw.: „*Wie schon oben erwähnt, bezahlte auch Frau M. offene Verbindlichkeiten mit den Barabhebungen. Dr. P. wurde nur bei einigen Zahlungen hinzugezogen.*“

Frage 5: Wurde Herr R. an der Ausübung seiner Geschäftsführertätigkeit, insbesondere an der Erfüllung seiner Zahlungsverpflichtungen, gehindert?

Zeugin : „*Dies ist mir nicht bekannt, dass er behindert wurde.*“

Bw.: „*An Zahlungen wurde ich direkt nicht behindert. Nur durch die laufenden neuen Verbindlichkeiten, die zu Tage kamen, reichte es manchmal nicht. Wobei Frau M. mir immer versicherte, dass keine neuen Verbindlichkeiten mehr auftreten werden und die anderen nur Missverständnisse seien.*“

Frage 6: Wenn ja, seit und bis wann, durch wen und wodurch?

Zeugin : „*Ist mir darüber nichts bekannt.*“

Bw.: „*Kann ich keine Angaben machen.*“

Frage 7: Unternahm er Maßnahmen zur Beseitigung seiner Behinderung? Welche?

Zeugin : „*Dr. B. ist Herrn R. immer beiseite gestanden. Mir sind keine Unterlagen bekannt.*“

Bw.: „Ich unternahm eigentlich nur die Maßnahme, meine Geschäftsführertätigkeit so bald als möglich zu beenden.“

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.

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 17. März 2009 der über das Vermögen der F.P. GmbH am 15. März 2007 eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben wurde.

Unbestritten ist, dass der Bw. im Zeitraum vom 14. Dezember 2004 bis 2. November 2005 (Aufkündigungserklärung gegenüber der Hauptgesellschafterin M.S-M.) handelsrechtlicher Geschäftsführer der damaligen M.L. GmbH war.

Als Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft oblag ihm daher auch die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Aus dem Einwand des Bw., dass er lediglich über ein Geschäftskonto ohne nennenswertes Guthaben verfügen hätte können, wohingegen Frau M. ein anderes Konto eröffnet hätte, auf dem die Mieteinnahmen eingegangen wären, weshalb sie bestimmt hätte, welche Zahlungen geleistet worden wären, lässt sich nichts gewinnen, weil eine Bestellung eines Geschäftsführers ohne ausreichende Handlungsvollmachten an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nicht das Geringste ändert, wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht hat (zB VwGH 26.8.2009, [2007/13/0024](#)). Auf den Grund der Übernahme der Ge-

schäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung kommt es nicht an (zB VwGH 29.3.2007, [2005/15/0081](#)).

Darüber hinaus machte der Bw. in seiner Stellungnahme vom 19. Mai 2011 eine dazu widersprechende Angabe, dass er nämlich auch die Zeichnungsberechtigung für das Konto gehabt hätte, auf das die Mieten eingegangen wären, was seine Glaubwürdigkeit nicht zu untermauern vermag. In dieser Stellungnahme bekannte er sogar ein, dass er und Frau M. (offenbar über alle Firmenkonten) zeichnungsberechtigt gewesen wären. Es wäre Aufgabe des Bw. als alleiniger Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen, diese Zeichnungsberechtigung einer zum damaligen Zeitpunkt lediglich nur mehr Minderheitsgesellschafterin und nicht mehr vertretungsbefugte Geschäftsführerin (nur bis August 2003) zu entziehen bzw. nicht zuzulassen.

Auch die Rechtfertigung des Bw., dass er seine Rechte bei dieser Firma nicht hätte einfordern können, geht ins Leere, da ein vertretungsbefugter Geschäftsführer von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit ist, weil die Geschäftsführung faktisch anderen Personen zusteht, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setzt oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktritt (siehe zuletzt VwGH 23.2.2010, [2009/13/0078](#)).

Beides erfolgte im gegenständlichen Fall jedoch nicht bzw. verspätet, weil die Beschränkung offenbar bereits von Anfang an vorlag, der Bw. jedoch erst nach fast einem Jahr seinen Rücktritt erklärte und das Zuwarten durch einen Zeitraum von sogar nur sechs Monaten bis zur Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion vom Verwaltungsgerichtshof als zu lang angesehen wird (VwGH 25.9.1992, [91/17/0134](#)).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung traf den Bw. bereits ein für die Haftung nach § 9 BAO relevantes Verschulden, da er sich offenbar mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärte und dabei in Kauf nahm, dass ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen unmöglich gemacht wird (VwGH 29.6.1999, [98/14/0172](#)).

Dass der Bw. seinen ihn nach der Rechtsprechung treffenden Pflichten zur Kontrolle der Gesellschafterin nachgekommen wäre, hat er nicht behauptet. Auch ein Vorbringen, wonach er sich darüber "vergewissert" hätte, dass die Abgabenschulden beglichen werden, hat der Bw. nicht erstattet.

Aus der dazu in der schriftlichen Stellungnahme des Bw. vom 19. Mai 2011 getätigten dazu widersprechende Aussage, dass er hinsichtlich der Zahlungen nicht behindert gewesen wäre,

lässt sich nichts gewinnen, weil dadurch sein Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabe nur noch eindeutiger zu Tage tritt.

Trotzdem daher nicht geklärt werden konnte, ob nun eine Behinderung vorlag (bisherige Verantwortung) oder nicht (Aussage sowohl der Zeugin als auch des Bw. in der Stellungnahme), kann die Beantwortung daher dahingestellt bleiben, weil in jedem Fall eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt.

Obwohl die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2005 erst mit Bescheid vom 9. März 2007 festgesetzt wurde, oblag dem Bw. die Zahlungsverpflichtung, 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 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](#)), diesfalls der 16. August 2005, daher im Zeitraum der aufrechten Geschäftsführerfunktion des Bw.

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](#)).

Im gegenständlichen Fall behauptete der Bw., dass ihm keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich jedoch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, da auf das Abgabenkonto der damaligen M.L. GmbH im haftungsgegenständlichen Zeitraum Zahlungen von € 1.918,49 eingingen und darüber hinaus zufolge der von 06/2005 bis 09/2005 im Haftungszeitraum gemeldeten Lohnabgaben und Umsatzsteuervorauszahlungen noch Löhne ausbezahlt und Umsätze erzielt wurden.

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 Be- gleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, [96/15/0003](#)).

Der Bw. behauptete zwar, den Gleichbehandlungsgrundsatz eingehalten und die Abgaben- verbindlichkeiten ohne Bevorzugung anderer Gläubiger bedient zu haben, blieb aber jeden Nachweis dafür schuldig. Aus dem Einwand, dass er keine Belege vorlegen könne, weil die Buchhaltung unauffindbar wäre, lässt sich nichts gewinnen, 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](#)). Weil nämlich nur ein Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen hat, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH 30.10.2001, [2001/14/0087](#)). Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflicht- gemäßen Verhaltens vorzusorgen (VwGH 7.9.1990, [89/14/0132](#)).

Am Bw. wäre es daher 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](#)),

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzu- länglichkeit 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](#)).

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abga- benschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, [90/17/0439](#), 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, [93/17/0049](#)), war die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2005 auf den nunmehr aus- haftenden Betrag von € 3.154,26 einzuschränken.

Infolge der schuldhafte 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 haftungsgegen- ständlichen 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](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der F.P. GmbH im Ausmaß von nunmehr € 3.154,26 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Juni 2011