



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/1632-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Heinz Neuböck Wirtschaftstreuhand GmbH, 1010 Wien, Bauernmarkt 24, vom 18. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 6. September 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger nach der am 14. April 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung mit nachstehenden Abgaben im Betrag von € 4.187,85 festgesetzt:

Lohnsteuer 2002	805,24
Lohnsteuer 2003	819,28
Lohnsteuer 2004	741,66
Lohnsteuer 07/2005	584,55
Lohnsteuer 08/2005	586,01
Lohnsteuer 2005	651,11

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 22. Februar 2007 wurde das über das Vermögen der M-GmbH am 13. März 2006 eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Schreiben vom 17. April 2007 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) um Bekanntgabe der Gründe, dass er als Geschäftsführer der M-GmbH ohne sein Verschulden

daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der aushaftenden Abgaben der Gesellschaft Sorge zu tragen. Außerdem wurde ersucht, die Verwendung der vorhandenen Mittel darzulegen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 6. September 2007 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der M-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 36.475,28, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Lohnsteuer 2002	805,24	15. 01. 2003
Lohnsteuer 2003	819,28	15. 01. 2004
Umsatzsteuer 2003	2.041,66	16. 02. 2004
Lohnsteuer 2004	741,66	17. 01. 2005
Umsatzsteuer 2004	2.136,78	15. 02. 2005
Umsatzsteuer 04/2005	4.073,30	15. 06. 2005
Umsatzsteuer 05/2005	2.328,13	15. 07. 2005
Lohnsteuer 07/2005	584,55	16. 08. 2005
Lohnsteuer 08/2005	586,01	15. 09. 2005
Umsatzsteuer 07/2005	3.005,68	15. 09. 2005
Umsatzsteuer 08/2005	3.367,05	17. 10. 2005
Umsatzsteuer 10/2005	1.758,30	15. 12. 2005
Lohnsteuer 2005	651,11	16. 01. 2006
Umsatzsteuer 12/2005	4.576,53	15. 02. 2006
Umsatzsteuer 01/2006	3.000,00	15. 03. 2006
Umsatzsteuer 02/2006	6.000,00	18. 04. 2006

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

In der dagegen am 18. Oktober 2007 rechtzeitig eingebrochenen Berufung beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und wandte ein, dass er im haftungsrelevanten Zeitraum 2002 bis 2006 seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen vollständig nachgekommen wäre, weshalb die Haftung dafür bestritten und Berufung gegen die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide erhoben werde. Im Hinblick darauf, dass der Bw. bisher zu keiner Prüfung beigezogen worden wäre und ihm die gegenständlichen Bescheide nicht vollständig vorlägen, werde die Zustellung der Bescheide beantragt, um diese einer Überprüfung unterziehen zu können.

Mit Schreiben vom 12. November 2007 übermittelte das Finanzamt die angeforderten Bescheide sowie Prüfungsberichte betreffend Umsatzsteuer 04-07/2005 und 12/2005-02/2006 sowie Lohnsteuer 2002-2005 und wies den Bw. darauf hin, dass er bei der Schlussbesprechung betreffend Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum 04-07/2005 am 21. Dezember 2005 anwesend gewesen und der Bericht auch von ihm unterzeichnet worden wäre. Der Umsatz- bzw. Körperschaftsteuerbescheid für 2003 wäre an den steuerlichen Vertreter mit

Zustellnachweis am 18. August 2005 zugestellt worden, sodass diese Grundlagen bekannt wären.

Da nun die Grundlagen zur Überprüfung übermittelt worden wären, werde der Bw. um Nachweis ersucht, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die ordnungsgemäße Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen und der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwies das Finanzamt darauf, dass die laufende Umsatzsteuer im Zeitraum 2003-2005 teilweise verspätet bzw. nicht ordnungsgemäß abgeführt worden wäre. Die Jahresveranlagung 2003 hätte mangels Vorliegens entsprechender Jahreserklärungen im Schätzungswege erfolgen müssen.

Dieser Vorhalt blieb wiederum unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde ausgeführt, dass der Vertreter nach ständiger Rechtsprechung zweifelsfrei darzutun hätte, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen wäre, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen wäre (VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220). Dem Vertreter obliege dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete schlüssige Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegengestanden wären. Verfüge der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so dürfe der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 22. September 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, beantragte erneut die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und brachte ergänzend vor, dass sich die gegenständlichen Nachforderungen auch auf Grund einer Abgabenprüfung ergeben hätten, die unzutreffend wären. Bei der erfolgten Umsatzsteuerprüfung wäre es teilweise bloß zur „vormaligen Nachversteuerung“ gekommen, wobei festgehalten worden wäre, dass die Vorsteuern in den folgenden Perioden zustehen würden. Dazu komme, dass zwischenzeitig erhebliche Berichtigungen bei den Lohnabgaben infolge berichtigter Lohnzettel vorzunehmen wären, wodurch sich eine erhebliche Reduktion am Abgabenkonto der Primärschuldnerin ergebe. Darüber hinaus wäre die Gesellschaft vermögenslos gewesen, sodass überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet hätten werden können, ohne dass eine Verkürzung anderer Gläubiger erfolgt wäre. Insoweit wäre daher das Finanzamt in keiner Weise schlechter gestellt worden als andere Gläubiger. Abschließend regte der Bw. an, den derzeitigen Saldo einer Überprüfung zu unterziehen.

Mit Schreiben vom 12. April 2010 wandte der Bw. ein, dass die Lohnabgaben unrichtig berechnet worden wären. Tatsächlich würden sich entsprechend der Richtigstellung der Lohnkonten nachstehende Guthaben ergeben:

Lohnsteuer 2002 bis 2005	17.893,60
Dienstgeberbeitrag 2002 bis 2005	3.720,79
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 bis 2005	345,20

Dazu werde ergänzend vorgebracht, dass seit 2008 versucht werde, beim Finanzamt eine entsprechende Berichtigung zu erhalten. Weiters werde darauf hingewiesen, dass im Hinblick auf die bisher nicht erfolgte Entscheidung des Finanzamtes bereits ein Devolutionsantrag gemäß § 311 BAO eingebracht worden wäre. Auf Grund des der Gesellschaft zustehenden Guthabens aus der Lohnabgabenberichtigung stehe fest, dass der in Haftung gezogene Betrag keinesfalls zutreffen könne.

Dazu komme, dass auch die in Haftung gezogenen Umsatzsteuern unrichtig wären. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 9.000,00 wäre auf die zwischenzeitig beim Finanzamt eingereichte Umsatzsteuererklärung und die Berufung betreffend das Jahr 2006 zu verweisen. Daraus ergebe sich eine Gutschrift von € 3.568,03, sodass auch insoweit eine Haftung des Bw. für die noch nicht rechtskräftig festgestellte Umsatzsteuer 2006 keinesfalls in Betracht komme. Gleichermaßen gelte für die Umsatzsteuern der Vorjahre, auch hier wären die Umsatzsteuerbescheide bekämpft worden. Die sich dort ergebenden Nachzahlungen würden auf Schätzungen der Finanzbehörde beruhen, die in keiner Weise begründet wären.

Darüber hinaus hätte die gegenständliche Prüfung, woraus sich Umsatzsteuernachzahlungen ergeben hätten, im Zuge des Konkursverfahrens stattgefunden. Unter Berücksichtigung der nicht gebuchten Guthaben aus Lohnabgaben hätte vor dieser Prüfung keinerlei Rückstand am Abgabenkonto bestanden und wäre der nunmehr in Haftung gezogene Geschäftsführer auch nicht dazu verhalten gewesen, Zahlungen an das Finanzamt zu leisten. Dazu komme, dass bereits ab 2005 auch an die anderen Gläubiger entweder keine oder nur mehr aliquote Zahlungen geleistet worden wären, sodass der Bw. auch mangels Schlechterbehandlung des Finanzamtes für einen etwa verbleibenden Umsatzsteuerrückstand keinesfalls hafte.

In der am 14. April 2010 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend vorgebracht, dass gegen sämtliche Bescheide sowohl nach § 248 BAO durch den Bw. als auch originär durch den Masseverwalter der Gesellschaft Berufungen eingebracht worden wären, die bis dato vom Finanzamt noch nicht erledigt worden wären. Die Amtsbeauftragte wandte darufhin ein, dass ihr Berufungen des Masseverwalters nicht bekannt wären. Auf Anfrage der

Referentin erklärt der steuerliche Vertreter, dass die monatlichen Voranmeldungen betreffend Lohnabgaben 2002-2005 um die im Schreiben vom 12. April 2010 angeführten Guthaben zu vermindern wären. Abschließend sagte dieser zu, die Jahreserklärungen für die Umsatzsteuern 2003 und 2004 sowie die in den Jahren 2002-2005 tatsächlich geschuldeten Lohnsteuern innerhalb von drei Wochen nachzureichen.

Mit Schreiben vom 4. Mai 2010 legte der Bw. die Berechnungen für die Reduktionen betreffend Lohnabgaben für 2002 und 2003 vor, wonach in diesen beiden Jahren keine Lohnsteuerpflicht angefallen wäre. Zur Vorlage von weiteren Unterlagen, insbesondere auch zur Klärung des Haftungsbetrages, der laut Anhang zum Haftungsbescheid insgesamt ebenfalls zu berichtigen wäre, werde um Einräumung einer weiteren Frist von zwei Wochen sowie Übersendung der Verhandlungsniederschrift ersucht.

Am 27. Mai 2010 wurde dem steuerlichen Vertreter des Bw. auf dessen Ersuchen hin die Ermittlung des Gleichbehandlungsnachweises erklärt.

Mit Schreiben vom 25. Juni 2010 wurde eine Differenzberechnung für die Lohnabgaben pro Jahr von 2002 bis 2005 in Höhe von insgesamt € 17.959,59 vorgelegt. Hinsichtlich des verbleibenden Haftungsbetrages werde eine Berechnung der Verkürzung des Abgabengläubigers dargelegt. Dabei wären den in den einzelnen Jahren sich ergebenden Schulden (ohne Steuern) die entsprechenden Zahlungen und Gehälter sowie laufende Ausgaben gegenübergestellt worden. Abschließend wurde ersucht, einen allfälligen Umsatzsteuerhaftungsbetrag unter Berücksichtigung des tatsächlich bestehenden Verkürzungsprozentsatzes nach Abzug der Steuerzahlungen festzusetzen.

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 Ausfallshaftung (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 Landesgerichtes St. Pölten vom 22. Februar 2007 der über das Vermögen der M-GmbH am 13. März 2006 eröffnete Konkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger aufgehoben wurde, weshalb die Konkursgläubiger leer ausgingen.

Da die Umsatzsteuern 01/2006 und 02/2006 erst am 15. März 2006 bzw. 18. April 2006, daher nach Konkurseröffnung, fällig waren, kann für diese Abgaben eine schuldhafte Pflichtverletzung mangels Dispositionsbefugnis des Bw. nicht vorliegen und waren diese aus der Haftung auszuscheiden.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der M-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Errichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Dem Vorbringen des Bw., dass die Nachforderungen auf Schätzungen der Betriebsprüfung basieren würden und ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Feststellungen Stellung zu nehmen, muss entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094) hat.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

In diesem Zusammenhang darf aber darauf hingewiesen werden, dass aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 21. Dezember 2005 (Umsatzsteuer 04-07/2005) hervorgeht, dass für die Monate April und Mai 2005 vor Prüfungsbeginn weder Umsatzsteuervoranmeldungen verbucht

wurden noch Umsatzsteuer bezahlt wurde, die von der Betriebsprüfung festgesetzte Zahllast jedoch auf den nachgereichten Voranmeldungen basiert. Weiters ist aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 12. April 2006 (Umsatzsteuer 12/2005-02/2006) ersichtlich, dass die Auskunft des Bw., dass das Unternehmen bereits mit Ende des Jahres 2005 geschlossen worden wäre, widerlegt wurde, da am Bankkonto Zahlungseingänge festgestellt wurden, die Ausgangsrechnungsnummern des Jahres 2006 aufwiesen. Dem Vorbringen des Bw., dass es lediglich zur „ormaligen Nachversteuerung“ gekommen wäre, ist zu entgegnen, dass die von der Betriebsprüfung vorgenommene Vorsteuerrückverrechnung auf Grund der Konkursanmeldung und damit nicht bezahlter Rechnungen, die offenbar damit gemeint war, erst für die Umsatzsteuervorauszahlung 02/2006 erfolgte, die aber wie bereits ausgeführt zufolge der Konkurseröffnung am 13. März 2006 aus der Haftung ohnehin ausgeschieden wurde.

Die Lohnsteuerprüfung wiederum ergab für die Jahre 2002 bis 2005 Abfuhrdifferenzen und Fehlberechnungen. Aus dem Vorbringen des Bw., dass Berichtigungen bei den Lohnabgaben infolge berichtigter Lohnzettel vorzunehmen wären, lässt sich nichts gewinnen, weil derzeit eben noch keine berichtigten Bescheide vorliegen und solche Einwendungen gegen den Abgabenspruch wie bereits vorstehend ausgeführt im Haftungsverfahren nicht zum Erfolg führen können.

Gleiches gilt für die bescheidmäßig festgesetzten Umsatzsteuern 2003 und 2004 (für die trotz Ankündigung ohnehin keine Umsatzsteuererklärungen vorgelegt wurden), die ebenfalls erst im Verfahren nach § 248 BAO bekämpft werden können.

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).

Dem Einwand des Bw., dass die Gesellschaft vermögenslos gewesen wäre, ist allerdings zu entgegnen, dass laut Betriebsprüfungsberichten vom 21. Dezember 2005 und 12. April 2006 im haftungsgegenständlichen Zeitraum 15. Jänner 2003 bis zur Konkurseröffnung (13. März 2006) Zahlungseingänge zu Gunsten der Primärschuldnerin zu verzeichnen waren. Außerdem

gingen in dieser Zeit bis zum 23. Jänner 2006 laufend Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft ein.

Wenn sich der Einwand auf den Zeitraum danach bis zur Konkursöffnung bezieht (Konkurs endete mangels ausreichender Masse ohne Ausschüttung einer Konkursquote), dann über sieht der Bw., dass 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 Selbstbemessungabgaben 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) und nicht der Festsetzung.

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.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung

von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. über mehrmalige Aufforderungen (Vorhalt vom 17. April 2007, Haftungsbescheid vom 6. September 2007 und Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2008) wie folgt aufgestellt:

Jahr	Gesamtverbindlichkeiten (ohne Steuern)	Zahlungen (ohne Steuern)	Quote
2003	642.982,14	442.116,41	68,76 %
2004	600.170,03	398.806,79	66,45 %
2005	528.966,89	332.624,91	62,88 %

Laut Abgabekonto ergab sich hinsichtlich der Steuerschuldigkeiten und Zahlungen Folgendes:

Jahr	Abgabenverbindlichkeiten	Abgabenentrichtungen	Quote
2003	47.477,54	36.086,67	76,00 %
2004	49.109,50	43.912,18	89,42 %
2005	44.980,24	28.245,06	62,79 %

Aus diesen Daten waren die Gesamtverbindlichkeiten inklusive der Abgabenschulden sowie die Gesamtzahlungen zu errechnen:

Jahr	Gesamtverbindlichkeiten (mit Steuern)	Zahlungen (mit Steuern)	Quote
2003	690.459,72	478.203,08	69,26 %
2004	649.279,53	442.718,97	68,19 %
2005	573.947,13	360.869,97	62,88 %

Aus der Gegenüberstellung der so ermittelten Quoten ergibt sich einwandfrei, dass der Bw. den Abgabengläubiger bevorzugt behandelt, jedenfalls nicht benachteiligt hat.

Im Hinblick auf die vorgenommene Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt mangels Pflichtverletzung durch den Bw. eine Haftung für die bescheidegenständlichen Abgabenschulden – mit Ausnahme der Lohnsteuern, für die Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz gelten (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 - nicht in Betracht.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. hinsichtlich der verbleibenden Lohnsteuern 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.

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 M-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 4.187,85 zu Recht:

Lohnsteuer 2002	805,24
Lohnsteuer 2003	819,28
Lohnsteuer 2004	741,66
Lohnsteuer 07/2005	584,55
Lohnsteuer 08/2005	586,01
Lohnsteuer 2005	651,11

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. August 2010