



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0852-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P.K., (Bw.) vertreten durch Dr. Günther Hödl, RA, 1010 Wien, Schulerstr. 18, vom 3. Februar 2005 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 20. Dezember 2004 gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Summe: € 81.214,82

Abgabe	Zeitraum	Höhe in Euro
U	07/02	7.143,01
SZ 1	2002	239,83
SZ 1	2002	141,76
L	10/02	955,78
DB	10/02	361,17
DZ	10/02	35,49
KU	7-9/02	151,74
U	9/02	4.186,31
SZ 3	2002	133,51
SZ 1	2002	45,53
SZ 1	2002	270,87
SZ 1	2002	312,71
L	11/02	601,57
DB	11/02	462,17
DZ	11/02	45,19
U	10/02	1.165,02
SZ 2	2002	119,92
SZ 2	2002	70,88
U	11/02	658,65
L	12/02	507,06

DB	12/02	309,45
DZ	12/02	30,25
SZ 1	2002	83,72
EG	2003	99,63
K	1-3/2003	725,42
L	1/03	388,67
DB	1/03	210,69
DZ	1/03	19,66
SZ 2	2002	135,44
SZ 2	2002	156,36
U	5/02	3.205,39
U	7/02	715,38
SZ 3	2002	63,73
U	1/03	2.005,64
L	2/03	423,35
DB	2/03	217,56
DZ	2/03	20,30
EG	2003	36,43
U	2/03	4.519,09
L	3/03	420,98
DB	3/03	254,31
DZ	3/03	23,73
SZ 2	2002	41,86
EG	2003	68,20
SZ 3	2002	113,89
SZ 3	2002	156,35
SZ 1	2003	42,75
U	2001	2.984,80
SZ 3	2002	41,87
SZ 1	2003	90,38
U	5/03	10.708,57
U	6/03	5.167,63
U	3/03	922,49
L	1/04	16,57
DB	1/04	84,21
DZ	1/04	7,49
U	2/04	7.347,10
SZ 1	2004	59,29
K	4-6/2004	415,15
L	4/04	114,85
DB	4/04	131,36
DZ	4/04	11,68
SZ 1	2004	55,83
SZ 1	2004	146,95
U	5/04	4.922,87
DB	6/04	75,17
DZ	6/04	6,68
K	7-9/04	415,15
U	6/04	2.117,74

U	7/04	1.985,29
SZ 2	2004	73,47
SZ 1	2004	98,46
U	8/04	10.700,32
K	10-12/2004	417,05

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 6/7/15 hat am 20. Dezember 2004 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. gemäß § 80 und 9 BAO zur Haftung für folgende Abgabenschuldigkeiten der T.GesmbH herangezogen:

Abgabe	Zeitraum	Höhe in Euro
U	07/02	1.513,31
U	07/02	2.142,20
U	07/02	4.888,77
SZ 1	2002	288,95
SZ 1	2002	170,79
L	10/02	1.151,55
DB	10/02	435,15
DZ	10/02	42,55
KU	7-9/02	182,82
U	9/02	5.043,75
SZ 3	2002	160,85
SZ 1	2002	54,86
SZ 1	2002	326,35
SZ 1	2002	376,76
L	11/02	724,79
DB	11/02	556,83
DZ	11/02	54,45
U	10/02	1.403,64
SZ 2	2002	144,48
SZ 2	2002	85,40
U	11/02	793,56
L	12/02	610,92
DB	12/02	372,83
DZ	12/02	36,45
SZ 1	2002	100,87
EG	2003	120,04
K	1-3/2003	874,00
L	1/03	468,28
DB	1/03	253,84
DZ	1/03	23,69
SZ 2	2002	163,18
SZ 2	2002	188,38
U	5/02	3.861,91
U	7/02	861,90
SZ 3	2002	76,78
U	1/03	2.416,43
L	2/03	510,06
DB	2/03	262,12

DZ	2/03	24,46
EG	2003	43,89
U	2/03	5.444,69
L	3/03	507,21
DB	3/03	306,40
DZ	3/03	28,60
SZ 2	2002	50,44
EG	2003	82,17
SZ 3	2002	137,22
SZ 3	2002	188,38
SZ 1	2003	51,51
U	2001	3.596,15
SZ 3	2002	50,44
SZ 1	2003	108,89
U	5/03	11.272,18
U	6/03	5.439,61
U	3/03	1.101,12
U	3/03	10,31
L	1/04	17,44
DB	1/04	88,64
DZ	1/04	7,88
U	2/04	7.733,79
SZ 1	2004	62,41
K	4-6/2004	437,00
L	4/04	120,89
DB	4/04	138,27
DZ	4/04	12,29
SZ 1	2004	58,77
SZ 1	2004	154,68
U	5/04	5.181,97
DB	6/04	79,13
DZ	6/04	7,03
K	7-9/04	437,00
U	6/04	2.229,20
U	7/04	2.089,78
SZ 2	2004	77,34
SZ 1	2004	103,64
U	8/04	11.263,49
K	10-12/2004	439,00

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und insbesondere dafür zu sorgen haben, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 9 Abs. 1 leg. cit. haften die in § 80 Abs. 1 leg. cit. erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 1298 ABGB obliege dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis. Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergebe sich, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Der Bw. sei im Zeitraum von 1996 bis dato unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der T.GesmbH also einer juristischen Person, und daher gemäß § 18 GesmbHG zu deren Vertretung berufen. Er sei somit auch verpflichtet, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung für aushaftende Umsatzsteuer sei folgendes festzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UstG 94 habe der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 leg. cit., selbst zu berechnen habe. Der Unternehmer habe eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Für die im Haftungsbescheid angeführten Zeiträume sei die Umsatzsteuer rechtskräftig gemeldet, festgesetzt bzw. veranlagt, jedoch nicht entrichtet worden.

In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gem. § 9 Abs. 1 BAD angenommen werden dürfe (VwGH v. 18. Oktober 1995, 91/13/0037,0038).

Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 bzw. 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe. Es wäre daher die Pflicht des Bw. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Die Abfuhr der angeführten fälligen

Lohnsteuerbeträge sei jedoch unterlassen worden. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag, zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. Erk. des VwGH vom 18. September 1985, ZI. 84/13/0085).

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral sind, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO), die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit) wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe.

Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabensforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. Erk. des VwGH vom 17. September 1986, ZI. 84/13/0198; vom 13. November 1987, ZI. 85/17/0035 und vom 13. September 1988, ZI. 87/14/0148). Da der Bw. den abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o. a. Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

In der Berufung vom 3. Februar 2005 wird der Haftungsanspruch sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach bestritten. Zur Höhe sei anzuführen, dass 2003 eine Mahnung des Finanzamtes in der Höhe von ca. € 11.000,00 im Betrieb des Bw., der sich nun im Konkurs befinde, nämlich der T.GesmbH eingelangt seit. Nunmehr werden jedoch in diesem Bescheid bereits für einen Zeitraum davor wesentlich höhere Beträge eingefordert. Dies lasse sich in keiner Weise mit den ursprünglichen Steuerkontoauszügen und Bescheiden nachvollziehen.

Darüber hinaus sei ein Betrag von € 47.791,26 Umsatzsteuer für 5/03 angeführt und in die Haftungssumme eingerechnet. Hierzu sei anzuführen, dass es sich hier um eine Vorsteuerberichtigung im Zuge des Ausgleichsverfahrens handle. Es sei hier jedoch eine unrichtige, zu hohe Summe ermittelt worden.

Beweis: Anmeldeverzeichnis 20 Sa 163/03, Forderungsanmeldungen in eben diesem Ausgleichsverfahren

Richtig sei, dass der Bw. handelsrechtlicher Geschäftsführer der T.GesmbH seit 1976 sei.

Unrichtig jedoch, dass die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung seiner Pflichten als Geschäftsführer nicht bei der Gemeinschuldnerin eingebracht hätten werden können.

Der Gemeinschuldner habe in keiner Weise die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt und andere Gläubiger bevorzugt befriedigt. Dies ergebe sich eindeutig auch aus dem Akt im Ausgleichsverfahren und im jetzigen Konkursverfahren.

Es stammten sämtliche Verbindlichkeiten aus der Zeit, in welcher auch Abgabenrückstände bestanden.

Der Geschäftsführer habe erkannt, dass Rückstände auflaufen bzw. auch Lieferverbindlichkeiten nicht bezahlt werden konnten. Er habe sich daraufhin bemüht ausreichend Mittel zu erwirtschaften bzw. auch eine Finanzierung zu erhalten damit sämtliche Verbindlichkeiten bezahlt werden können.

Er habe auf Grund großer namhafter Kunden auch damit rechnen können, dass das Geschäft soweit laufe, dass hier die Verbindlichkeiten getilgt werden können. Leider sei es jedoch zu dem Ereignis vom 11.09.2001 gekommen, welches sich gerade für die Werbebranche nachhaltig negativ ausgewirkt habe.

Das Auftragsvolumen sei zurückgegangen und nicht so rasch wie ursprünglich erwartet wieder angestiegen. Es sei dies auch der Grund, warum der Bw. sofort das Ausgleichsverfahren angemeldet habe. Er habe sohin jedenfalls sämtliche seiner Verpflichtungen eingehalten und aus diesem Grunde sei der Abgabenrückstand nicht auf Grund seines schuldhaften Verhaltens entstanden.

Festzuhalten sei nochmals, dass er einerseits keine anderen Gläubiger vorrangig befriedigt habe und darüber hinaus im Rahmen als er erkannt habe, dass er zahlungsunfähig sei, sofort den Ausgleichsantrag gestellt habe.

Auch hinsichtlich der Lohnsteuer sei anzuführen, dass sich aus dem Konkursakt bzw. dem Ausgleichsakt eindeutig ergebe, dass auch die Löhne nicht bezahlt worden seien und aus diesem Grunde keine Schlechterbehandlung der Behörde stattgefunden habe.

Es sei ausgeführt, dass dem Bw. die gesamtwirtschaftliche Situation, insbesondere in der Werbebranche nach dem 11.09.2001 nicht vorgeworfen werden könne. Es sei zu einem Umsatzrückgang gekommen. Als er bemerkt habe, dass die Mittel nicht mehr ausreichten und

als ein Umsatzanstieg nicht unmittelbar absehbar gewesen sei, habe er sofort das Insolvenzverfahren eingeleitet. Er habe auch keine anderen Gläubiger bevorrechtet befriedigt.

Beweis: Einvernahme des Bw., Einsichtnahme in den Ausgleichakt 1, Einsichtnahme in den Konkursakt 2

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Februar 2005 wurde der Haftungsbetrag auf € 73.295,93 eingeschränkt.

Der Berufung könne insoweit Folge gegeben werden, dass die Abgabennachforderungen anlässlich der durch das Insolvenzverfahren ausgelösten Vorsteuerberichtigung und diejenigen Abgaben, deren Fälligkeiten in den Zeitraum des Insolvenzverfahren reichen, nicht haftungsverfangen sein können. Der Haftungsbetrag werde daher um diese Abgabenschuldigkeiten (54.501,63 €) auf 73.295,93 € eingeschränkt.

Haftungsbegründend gem. § 9 iV. 80 BAG sei ausschließlich die Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen. Zu diesen Pflichten zählt vornehmlich die Entrichtung der Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft.

Dem Vorbringen eine anteilmäßige Befriedigung der Gläubiger vorgenommen zu haben, könne nicht gefolgt werden, denn auch aus der Analyse der Kennzahlen der h. a. vorliegenden Bilanzen könne keine kongruente Tilgungsquote der Verbindlichkeiten festgestellt werden.

Gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz spreche weiters die Verwendung vorhandener Mittel für die Bezahlung neu eingegangener Verbindlichkeiten (vgl. VwGH 17.8.1998, 97/17/0096).

Außerdem sei Lohnsteuer (z.B. sei für das Jahr 1998 entgegen den Berufungsausführungen nicht nachvollziehbar, weshalb die Löhne nicht ausbezahlt hätten werden sollen - außerdem sei kein derartiger Ansatz in der Bilanz ersichtlich) nur treuhändig einzubehalten und unterliege keinem Aliquotierungsprinzip im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes.

Durch die dem Bw. übertragenen abgabenrechtlichen Aufgaben im Namen des Vertretenen müsse die "Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes" als Maßstab zur Beurteilung abgabenrechtlicher Haftungsvoraussetzungen herangezogen werden. Durch mehrmalige Zusagen von Ratenzahlungen (teilweise sogar mit der Begründung, dass die Einbringlichkeit nicht gefährdet sei) seit dem Jahr 2000 sei bewirkt worden, dass Abgabenausfälle zwangsläufig eingetreten seien, da als Folge keine Einbringungsmaßnahmen gegenüber der Gesellschaft hätten gesetzt werden können. Bereits fahrlässiges Verschulden genüge für die Haftungsinanspruchnahme gem. § 9 iV. 80 BAO.

Nach Fristerstreckung wurde am 18. April 2005 ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallshaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass betreffend T.GesmbH am 15. Dezember 2004 ein Konkursverfahren eröffnet wurde und laut Auskunft des Masseverwalters Mag. Daniel Lampersberger vom 27. Oktober 2008 die Konkursquote unter 5 % liegen wird.

Zuvor wurde am 16. Juni 2003 ein Ausgleichsverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 6. November 2003 der Ausgleich bestätigt. Demnach sollten die sonstigen Gläubiger eine 45 % Quote erhalten, davon 12 % Barquote bei Rechtskraft der Ausgleichsaufhebung und je 10 % binnen 12 und 18 Monaten sowie 13 % binnen 24 Monaten ab Annahme des Ausgleichs. Der Ausgleich wurde am 11. Dezember 2003 aufgehoben. Nach dem Antrag auf Konkurseröffnung vom 2. Dezember 2004 wurde lediglich die Barquote von 12 % auch bezahlt.

Die Außenstände können bei der Primärschuldnerin daher nicht mehr eingebracht werden.

Der Bw. fungierte unbestritten ab 6. November 1996 bis zur Konkurseröffnung als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Dem Bw. oblag daher generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Haftungsgegenstand sind zum größten Teil nicht entrichtete Selbstberechnungsabgaben.

Nach § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Wenn es jemand unterlässt den monatlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, so handelt er somit pflichtwidrig.

Abgabe	Tag der Meldung	Betrag
Lohnsteuer 10/2002	13.11.2002	1.151,55
DB 10/2002	13.11.2002	435,15
DZ 10/2002	13.11.2002	42,55
Lohnsteuer 11/2002	16.12.2002	724,79
DB 11/2002	16.12.2002	556,83
DZ 11/2002	16.12.2002	54,45
Lohnsteuer 12/2002	15.1.2003	610,92
DB 12/2002	15.1.2003	372,83
DZ 12/2002	15.1.2003	36,45
Lohnsteuer 1/2003	13.2.2003	468,28
DB 1/2003	13.2.2003	253,84
DZ 1/2003	13.2.2003	23,69
Lohnsteuer 2/2003	24.3.2003	510,06
DB 2/2003	24.3.2003	262,12
DZ 2/2003	24.3.2003	24,46
Lohnsteuer 3/2003	23.5.2004	507,21
DB 3/2003	23.5.2004	306,40
DZ 3/2003	23.5.2004	28,60
Lohnsteuer 1/2004	26.4.2004	17,44
DB 1/2004	26.4.2004	88,64
DZ 1/2004	26.4.2004	7,88
Lohnsteuer 4/2004	17.6.2004	120,89
DB 4/2004	17.6.2004	138,27
DZ 4/2004	17.6.2004	12,29

Sämtliche Lohnabgaben wurden lediglich gemeldet aber nicht entrichtet.

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung wurden zudem Fehlberechnungen festgestellt, die für die Jahre 1998 und 1999 zu Nachforderungen führten. L 1998 € 24,49, DB 1998 € 100,00, DZ 1998 € 11,77, L 1999 € 35,03, DB 1999 161,37, DZ 1999 € 19,02.

Wie im Bericht ausgeführt wird, mussten Neuberechnungen zu Aushilfskräften vorgenommen werden. Da die T.GesmbH jedoch durchgehend steuerlich vertreten war, ist davon auszugehen, dass die Lohnverrechnung in der Steuerberatungskanzlei vorgenommen wurde. Eine schuldhaftige Pflichtverletzung des Bw. erscheint diesbezüglich nicht erweisbar.

Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, fällt es einem Vertreter im Sinne des § 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er gemäß § 76 Abs.3 Einkommensteuergesetz die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu

berechnen und einzubehalten (diese Rechtslage wurde dem Bw. bereits in der Begründung des Haftungsbescheides zu einer allfälligen Darstellung bekannt getan).

In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Der Bw. hat im gesamten Verfahren nicht die Behauptung aufgestellt auch die Löhne entsprechend verringert ausbezahlt zu haben.

Forderungsanmeldungen von Dienstnehmern scheinen zudem im Konkursverfahren nicht auf, daher ist auch das Vorbringen Löhne seien nicht bezahlt worden aus der Aktenlage nicht nachvollziehbar, wobei auf den Umstand hingewiesen wird, dass auch nur Lohnabgaben bis einschließlich April 2004 Haftungsgegenstand sind und die Konkurseröffnung erst Mitte Dezember 2004 erfolgt ist.

Daher ist der Bw. hinsichtlich der nicht entrichteten Lohnabgaben zur Haftung heranzuziehen.

Wenn die Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten fehlen, ist es Sache des Bw. nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038).

Eine Haftung nach § 9 BAO setzt Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus. Dem Vertreter obliegt diesbezüglich der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Ein Gutteil der Abgabenschuldigkeiten, die im Rahmen des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu bedienen gewesen wären, betrifft Umsatzsteuervorauszahlungen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15.Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Abgabe	Fälligkeit	Offener Betrag
U 5/2002	15.7.2002	3.861,91

U 7/2002	15.9.2002	9.406,18
U 9 /2002	15.11.2002	5.043,75
U 10/2002	15.12.2002	1.403,64
U 11/2002	15.1.2003	793,56
U 1/2003	17.3.2003	2.575,41
U 2/2003	15.4.2003	5.444,69
U 3/2003	15.5.2003	1.111,43
U 6/2003	18.8.2003	5.439,61
U 2/2004	15.4.2004	7.733,79
U 5/2004	15.7.2004	5.181,97
U 6/2004	16.8.2004	2.229,20
U 7/2004	15.9.2004	2.089,78
U 8/2004	15.10.2004	11.263,49

Diese Vorauszahlungen wurden jeweils lediglich gemeldet jedoch nicht entrichtet.

Zur Umsatzsteuer 2001 ist auszuführen, dass mit der Jahreserklärung eine Nachforderung in der Höhe von € 3.596,15 einbekannt wurde, die somit ebenfalls nicht entsprechend der Bestimmung des § 21 des Umsatzsteuergesetzes zu dem Fälligkeitstag entrichtet worden war (und auch bei Nachmeldung nicht bezahlt wurde).

Die Zahllast für 5/2003 wurde am 9. Februar 2004 mit € 47.791,26 festgesetzt, dazu erliegt jedoch im Veranlagungsakt eine berichtigte Voranmeldung vom 1. September 2003, die lediglich eine Zahllast von € 11.272,18 ausweist. Die Vorsteuerberichtigung im Ausgleichsverfahren wurde bereits im Zuge der Berufungsvorentscheidung als berechtigter Einwand anerkannt. Es verbleibt somit für 5/2003 lediglich ein Haftungsbetrag von € 11.272,18.

Zu den weiteren Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen, dass die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1-3/2003 am 17. Februar 2003 fällig waren (€ 874,00), die Vorauszahlungen für 4-6/2004 am 17. Mai 2004 (€ 437,00), die Vorauszahlungen für 7-9/2004 am 16. August 2004 (€ 437,00) und die Vorauszahlungen für 10-12/2004 am 15. November 2004 (€ 439,00). Die Abgaben wurden nicht entrichtet.

Die Kammerumlage 7-9/2002 wurde am 13. November 2002 zwar gemeldet aber nicht entrichtet.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Abgabe	Fälligkeit	Betrag
Säumniszuschlag (SZ) 1 2002	19.9.2002	288,95
SZ 1 2002 zur U 3/2002	19.9.2002	170,79
SZ 3 2002 zur U 1/2002	18.11.2002	160,85
SZ 1 2002 zur K 7-9/02	18.11.2002	54,86
SZ 1 2002 zur U 6/02	18.11.2002	326,35
SZ 1 2002 zur U 7/02	18.11.2002	376,76
SZ 2 2002 zur U 5/92	18.12.2002	144,48
SZ 2 2002 zur U 3/02	18.12.2002	85,40
SZ 1 2002 zur U 9/02	16.1.2003	100,87

SZ 2 2002 zur U 6/02	20.2.2003	163,18
SZ 2 2002 zur U 7/02	20.2.2003	188,38
SZ 3 2002 zur U 3/02	17.3.2003	76,78
SZ 2 2002 zur U 9/02	17.4.2003	50,44
SZ 3 2002 zu U 6/02	16.5.2003	137,22
SZ 3 2002 zur U 7/02	16.5.2002	188,38
SZ 1 2003 zu U 1/03	16.5.2003	51,51
SZ 3 2002 zur U 9/02	18.7.2003	50,44
SZ 1 2003 zur U 2/03	18.7.2003	108,89
SZ 1 2004 zur U 12/03	19.4.2004	62,41
SZ 1 2004 zur U 1/04	21.5.2004	58,77
SZ 1 2004 zur U 2/04	17.6.2004	154,68
SZ 2 2004 zur U 2/04	16.9.2004	77,34
SZ 1 2004 zur U 5/04	16.9.2004	103,64
Eintreibungsgebühren 2003	31.1.2003	120,04
EG 2003	28.3.2003	43,89
EG 2003	9.5.2003	82,17

Ein Liquiditätsstatus im Sinne einer Gegenüberstellung der jeweils liquiden Mittel zum Fälligkeitstag der Abgabenschulden wurde trotz Vorhalt nicht eingebracht, daher ist ein Nachweis der Gleichbehandlung nicht erbracht worden. Dass jedoch grundsätzlich bei Konkurseröffnung noch Mittel vorhanden waren, ist durch die Gewährung einer Frist zur Stellung eines Zwangsausgleichsantrages laut Tagsatzungsprotokoll vom 17.2.2005 und die Weiterführung des Betriebes bis Juni 2006 erwiesen.

Wenn der Nachweis des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Von den haftungsrelevant angesehenen Beträgen war die voraussichtliche Konkursquote von 5 % abzuziehen.

Von den vor Ausgleichseröffnung fällig gewordenen Abgaben war zudem die tatsächlich bezahlte Barquote von 12 % zusätzlich in Abzug zu bringen.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Dezember 2008