



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn I.H., vertreten durch Frau Dr. Isabel Albrecht, Rechtsanwältin, 1070 Wien, Mariahilfer Straße 88a, vom 7. Dezember 2004 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 21. Oktober 2004 gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

I. Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtausmaß von € 87.500,73 eingeschränkt:

Dienstgeberbeitrag 07/2001 in Höhe von € 1.750,30,

Dienstgeberzuschlag 07/2001 in Höhe von € 311,58,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 406,90,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 210,61,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 55,01,

Umsatzsteuer 07/2001 in Höhe von € 7.102,10,

Lohnsteuer 08/2001 in Höhe von € 8.775,93,

Dienstgeberbeitrag 08/2001 in Höhe von € 2.350,79,

Dienstgeberzuschlag 08/2001 in Höhe von € 266,42,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 142,08,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 175,50,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 47,02,

Lohnsteuer 09/2001 in Höhe von € 7.359,11,

Dienstgeberbeitrag 09/2001 in Höhe von € 2.052,84,

Dienstgeberzuschlag 09/2001 in Höhe von € 232,63,

Umsatzsteuer 08/2001 in Höhe von € 2.890,49,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 147,16,

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 41,06,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 57,77,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2001 in Höhe von € 223,83,  
Kammerumlage 07-09/2001 in Höhe von € 72,41,  
Umsatzsteuer 09/2001 in Höhe von € 6.402,84,  
Lohnsteuer 10/2001 in Höhe von € 8.430,19,  
Dienstgeberbeitrag 10/2001 in Höhe von € 2.296,97,  
Dienstgeberzuschlag 10/2001 in Höhe von € 260,31  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 128,05,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 168,60,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 45,93,  
Umsatzsteuer 10/2001 in Höhe von € 4.289,01,  
Lohnsteuer 11/2001 in Höhe von € 7.168,31,  
Dienstgeberbeitrag 11/2001 in Höhe von € 2.029,08,  
Dienstgeberzuschlag 11/2001 in Höhe von € 229,96,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 85,78,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 143,37,  
Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 2.423,12,  
Lohnsteuer 12/2001 in Höhe von € 7.590,94,  
Dienstgeberbeitrag 12/2001 in Höhe von € 126,01,  
Dienstgeberzuschlag 12/2001 in Höhe von € 14,28,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 5,97  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 2,52,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2002 in Höhe von € 4,37,  
Kammerumlage 10-12/2001 in Höhe von € 1,40,  
Umsatzsteuer 12/2001 in Höhe von € 206,49,  
Umsatzsteuer 01/2002 in Höhe von € 37,16,  
Dienstgeberbeitrag 01/2002 in Höhe von € 14,25,  
Dienstgeberzuschlag 01/2002 in Höhe von € 1,37,  
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 42,89,  
Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 37,77,  
Dienstgeberbeitrag 02/2002 in Höhe von € 109,41,  
Dienstgeberzuschlag 02/2002 in Höhe von € 10,70,  
Umsatzsteuer 03/2002 in Höhe von € 227,05,  
Lohnsteuer 03/2002 in Höhe von € 5.116,23,  
Dienstgeberbeitrag 03/2002 in Höhe von € 86,74,

Dienstgeberzuschlag 03/2002 in Höhe von € 8,48,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 31,31,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 5,63,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 8,23,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2002 in Höhe von € 4,03,  
Kammerumlage 01-03/2002 in Höhe von € 0,17,  
Umsatzsteuer 04/2002 in Höhe von € 8,06,  
Lohnsteuer 04/2002 in Höhe von € 5.004,96,  
Dienstgeberbeitrag 04/2002 in Höhe von € 12,91,  
Dienstgeberzuschlag 04/2002 in Höhe von € 1,59,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 1,40,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 0,24,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 0,36,  
Dienstgeberbeitrag 05/2002 in Höhe von € 4,35, sowie  
Dienstgeberzuschlag 05/2002 in Höhe von € 0,42.

II. Die Haftung für folgende Abgaben im Gesamtausmaß von € 71.936,71 wird aufgehoben:

Dienstgeberbeitrag 12/2001 in Höhe von € 3.080,56,  
Dienstgeberzuschlag 12/2001 in Höhe von € 349,13,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 145,85,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 61,61,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2002 in Höhe von € 503,63,  
Kammerumlage 10-12/2001 in Höhe von € 160,95,  
Umsatzsteuer 12/2001 in Höhe von € 23.804,63,  
Umsatzsteuer 01/2002 in Höhe von € 4.283,47,  
Lohnsteuer 01/2002 in Höhe von € 6.313,77,  
Dienstgeberbeitrag 01/2002 in Höhe von € 1.642,96,  
Dienstgeberzuschlag 01/2002 in Höhe von € 160,67,  
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.943,85,  
Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 525,99,  
Lohnsteuer 02/2002 in Höhe von € 6.357,69,  
Dienstgeberbeitrag 02/2002 in Höhe von € 1.523,59,  
Dienstgeberzuschlag 02/2002 in Höhe von € 148,97,  
Umsatzsteuer 03/2002 in Höhe von € 3.255,24,  
Dienstgeberbeitrag 03/2002 in Höhe von € 1.243,59,  
Dienstgeberzuschlag 03/2002 in Höhe von € 121,60,

Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 448,90,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 80,78,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 118,05,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2002 in Höhe von € 361,97,  
Kammerumlage 01-03/2002 in Höhe von € 14,87,  
Umsatzsteuer 04/2002 in Höhe von € 724,44,  
Dienstgeberbeitrag 04/2002 in Höhe von € 1.160,65,  
Dienstgeberzuschlag 04/2002 in Höhe von € 143,16,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 125,75,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 69,41,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 101,96,  
Lohnsteuer 05/2002 in Höhe von € 5.147,96,  
Dienstgeberbeitrag 05/2002 in Höhe von € 1.237,11,  
Dienstgeberzuschlag 05/2002 in Höhe von € 120,97,  
2. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 63,14,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 100,10,  
2. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 63,58,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 102,96,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 07-09/2002 in Höhe von € 437,00,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2002 in Höhe von € 439,00,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2003 in Höhe von € 437,00,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2003 in Höhe von € 437,00,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2003 in Höhe von € 439,00,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2004 in Höhe von € 437,00,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2004 in Höhe von € 437,00,  
Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 60,80.

III. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 21. Oktober 2004 wurde der Berufungswerber (in weiterer Folge Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9 und 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma S-GmbH im Ausmaß von € 159.437,46, nämlich

Dienstgeberbeitrag 07/2001 in Höhe von € 1.780,30,  
Dienstgeberzuschlag 07/2001 in Höhe von € 311,58,

---

Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 406,90,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 210,61,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 55,01,  
Umsatzsteuer 07/2001 in Höhe von € 7.102,10,  
Lohnsteuer 08/2001 in Höhe von € 8.775,93,  
Dienstgeberbeitrag 08/2001 in Höhe von € 2.350,79,  
Dienstgeberzuschlag 08/2001 in Höhe von € 266,42,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 142,08,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 175,50,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 47,02,  
Lohnsteuer 09/2001 in Höhe von € 7.359,11,  
Dienstgeberbeitrag 09/2001 in Höhe von € 2.052,84,  
Dienstgeberzuschlag 09/2001 in Höhe von € 232,63,  
Umsatzsteuer 08/2001 in Höhe von € 2.890,49,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 147,16,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 41,06,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 57,77,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2001 in Höhe von € 223,83,  
Kammerumlage 07-09/2001 in Höhe von € 72,41,  
Umsatzsteuer 09/2001 in Höhe von € 6.402,84,  
Lohnsteuer 10/2001 in Höhe von € 8.430,19,  
Dienstgeberbeitrag 10/2001 in Höhe von € 2.296,97,  
Dienstgeberzuschlag 10/2001 in Höhe von € 260,31,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 128,05,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 168,60,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 45,93,  
Umsatzsteuer 10/2001 in Höhe von € 4.289,01,  
Lohnsteuer 11/2001 in Höhe von € 7.168,31,  
Dienstgeberbeitrag 11/2001 in Höhe von € 2.029,08,  
Dienstgeberzuschlag 11/2001 in Höhe von € 229,96,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 85,78,  
Säumniszuschlag 2001 in Höhe von € 143,37,  
Lohnsteuer 12/2001 in Höhe von € 7.590,94,  
Dienstgeberbeitrag 12/2001 in Höhe von € 3.206,57,  
Dienstgeberzuschlag 12/2001 in Höhe von € 363,41,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 151,82,

Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 64,13,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2002 in Höhe von € 508,00,  
Kammerumlage 10-12/2001 in Höhe von € 162,35,  
Umsatzsteuer 12/2001 in Höhe von € 24.010,52,  
Umsatzsteuer 01/2002 in Höhe von € 4.320,63,  
Lohnsteuer 01/2002 in Höhe von € 6.313,77,  
Dienstgeberbeitrag 01/2002 in Höhe von € 1.657,21,  
Dienstgeberzuschlag 01/2002 in Höhe von € 162,04,  
Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 563,76,  
Lohnsteuer 02/2002 in Höhe von € 6.357,69,  
Dienstgeberbeitrag 02/2002 in Höhe von € 1.633,00,  
Dienstgeberzuschlag 02/2002 in Höhe von € 159,67,  
Umsatzsteuer 03/2002 in Höhe von € 3.482,29,  
Lohnsteuer 03/2002 in Höhe von € 5.116,23,  
Dienstgeberbeitrag 03/2002 in Höhe von € 1.330,33,  
Dienstgeberzuschlag 03/2002 in Höhe von € 130,08,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 480,21,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 86,41,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 126,28,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2002 in Höhe von € 366,00,  
Kammerumlage 01-03/2002 in Höhe von € 15,04,  
Umsatzsteuer 04/2002 in Höhe von € 732,50,  
Lohnsteuer 04/2002 in Höhe von € 5.004,96,  
Dienstgeberbeitrag 04/2002 in Höhe von € 1.173,56,  
Dienstgeberzuschlag 04/2002 in Höhe von € 144,75,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 127,15,  
Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 2.423,12,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 69,65,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 102,32,  
Lohnsteuer 05/2002 in Höhe von € 5.147,96,  
Dienstgeberbeitrag 05/2002 in Höhe von € 1.241,46,  
Dienstgeberzuschlag 05/2002 in Höhe von € 121,39,  
2. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 63,14,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 100,10,  
2. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 63,58,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 102,96,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 07-09/2002 in Höhe von € 437,00,  
 Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.986,74,  
 Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2002 in Höhe von € 439,00,  
 Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2003 in Höhe von € 437,00,  
 Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2003 in Höhe von € 437,00,  
 Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2003 in Höhe von € 439,00,  
 Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2004 in Höhe von € 437,00,  
 Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2004 in Höhe von € 437,00 sowie  
 Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 60,80

zur Haftung herangezogen, da er ab 29. Jänner 1992 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma S-GmbH gewesen sei und für den Bw. die Verpflichtung bestanden habe, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu bezahlen.

In der dagegen eingebrochenen Berufung vom 7. Dezember 2004 verwies der Bw. darauf, dass er seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer der Firma S-GmbH jederzeit nachgekommen sei. Ihn treffe kein Verschulden an der Nichtentrichtung der geltend gemachten Abgaben. In Ansehung seiner gesetzlichen Verpflichtungen habe der Bw. dafür Sorge getragen, dass die Gläubiger der Gemeinschuldnerin gleich behandelt worden seien. Nach Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit habe der Bw. innerhalb der Frist des § 69 KO den Konkursantrag zu GZ. xy beim Gericht eingereicht. Zum Nachweis der Gleichbehandlung werde ersucht, die Berufungsfrist zu erstrecken.

Den am 10. Februar 2005 nachgereichten Berufungsausführungen zur Gleichbehandlung der Gläubiger ist zu entnehmen, dass aufgrund des zu GZ. abc des Gerichtes erstatteten Gutachtens des Diplomkaufmanns B. feststehe, dass der Bw. den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gemeinschuldnerin mit Ende 2001 erkennen hätte können. Eine Haftung des Bw. habe daher überhaupt nur für jene Abgaben vorliegen können, die ab Jänner 2002 fällig geworden seien. In den Monaten 01 bis 06/2002 seien jedoch auch die übrigen Gläubiger der Gemeinschuldnerin lediglich zu einem sehr geringen Prozentsatz befriedigt worden.

Die Befriedigung der Gläubiger sei wie folgt erfolgt:

	01/02	02/02	03/02	04/02	05/02	06/02
bezahlte Verbindlichkeiten (ohne Finanzamt)	4,94 %	1,13 %	8,70 %	8,56 %	1,46 %	0,47 %

bezahlte Verbindlichkeiten Finanzamt	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
--	--------	--------	--------	--------	--------	--------

Eine Haftung des Bw. könnte sohin lediglich im Ausmaß der Minderbefriedigung des Finanzamtes im Verhältnis zur Befriedigung der übrigen Gläubiger in Frage kommen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte die Berufung vor, ohne auf die Argumente in der Berufung einzugehen.

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

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. 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).

Unstrittig ist, dass der Bw. laut Firmenbuch in der Zeit von 29. Jänner 1992 bis zur mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien zu GZ. xy erfolgten Konkursöffnung am 9. Juli 2002 Geschäftsführer der Firma S-GmbH war.

Die Tatsache der Eröffnung des Konkursverfahrens bestätigt die von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommene Einschätzung, dass Vollstreckungsmaßnahmen bei der Primärschuldnerin erfolglos gewesen wären. Aus der Konkursöffnung allein ergibt sich zwar noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit, diese ist aber jedenfalls dann anzunehmen, wenn im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann. Der Konkurs wurde laut Beschluss des Handelsgerichtes Wien am 22. Juli 2004 gemäß § 166 KO mangels Kostendeckung aufgehoben. Am 4. November 2004 wurde die Firma wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG im Firmenbuch amtswegig gelöscht.

Die Berufungsausführungen legen unter Hinweis eines in einem Strafverfahren erstatteten Gutachtens dar, dass der Bw. den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gemeinschuldnerin mit

Ende 2001 erkennen hätte können. Damit wird jedoch zugestanden, dass vor diesem Zeitpunkt die Zahlungsfähigkeit gegeben war und liquide Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben mit Fälligkeitstagen vor dem 31. Dezember 2001 zur Verfügung gestanden sind. Weshalb eine Haftung nur für Abgaben, die nach diesem Zeitpunkt – laut Berufungsausführungen für Zeiträume ab Jänner 2002 – fällig geworden sind, vorliegen soll, wird nicht näher ausgeführt und ist auch nicht nachvollziehbar. Vielmehr ist allein aus der Tatsache, dass der Bw. als Geschäftsführer die Abgaben der Primärschuldnerin nicht den abgabenrechtlichen Vorschriften entsprechend entrichtet hat, ein schuldhaftes Verhalten (vor allem) für die vor 1. Jänner 2002 fälligen Abgaben ableitbar. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass das Erkennenkönnen des Eintritts der Zahlungsunfähigkeit (wie im Sachverständigengutachten festgehalten) der Gemeinschuldnerin den Bw. keinesfalls von seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen für Zeiträume vor oder nach diesem Zeitpunkt befreit hat.

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

Nach der 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, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete 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 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.

Steht die Uneinbringlichkeit bestimmter Abgabenbeträge bei der Primärschuldnerin fest, ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung

---

ausgehen und die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 3.11.2005, 2004/15/0015).

Für die im Jahr 2001 fälligen Abgaben, die im Haftungsbescheid näher dargestellt wurden, werden vom Bw. keine Gründe ausgeführt, die die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen betreffend Nichtentrichtung der Abgaben zu den gesetzlichen Fälligkeitstagen rechtfertigen oder eine Haftung zumindest in Frage stellen würde. Der Vertreter einer GmbH hat nur dann keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt, wenn ihm überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung stehen und er aus diesem Grunde die Abgaben nicht entrichten konnte (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420). Dies wurde weder vom Bw. vorgebracht noch sind entsprechende Anzeichen aus dem Akt zu erkennen, sodass für die genannten Abgaben von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen ist und die Haftung diesbezüglich zu Recht ausgesprochen wurde.

Ein Haftender erfährt nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030). Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern – was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO eindeutig ergibt – nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. 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, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung (VwGH 13.4.2005, 2001/13/0283).

Die in diesem Zusammenhang vom Bw. für die Monate 01-06/2002 vorgelegte Aufstellung weist zwar die Quote der erfolgten Zahlungen anhand des Gesamtrückstandes an Verbindlichkeiten ohne Berücksichtigung der Finanzamtsverbindlichkeiten aus, ohne jedoch eine betragsmäßige Berücksichtigung der betroffenen Abgaben darzustellen.

Im Rahmen des vom Bw. vorgelegten Zahlenmaterials ergeben sich folgende Verbindlichkeiten bzw. bezahlte Verbindlichkeiten pro Monat samt Quote, die für Abgabenverbindlichkeiten verwendet werden hätte müssen (Beträge in Euro):

Monat	01/02	02/02	03/02	04/02	05/02	06/02
Gesamtverbindlichkeiten (davon FA) ohne Finanzamt	562.185,29 114.589,01 447.596,29	613.384,39 144.602,29 486.782,10	676.214,54 155.499,93 520.714,62	675.368,11 164.854,68 510.513,43	669.739,57 168.503,85 501.235,72	713.685,50 180.639,24 533.046,26
bezahlte Verbindlichkeiten (davon Löhne und Geh.)	22.104,41 524,19	5.294,55 502,47	45.296,88 30.918,78	43.692,30 40.916,45	7.338,56 2.720,00	2.525,98 2.205,77
Quote bez. Verb. zu Verb. ohne FA laut Bw.	4,94 %	1,13 %	8,70 %	8,56 %	1,46 %	0,47 %
Quote Gesamt-Verb. zu bezahlte Verb.	3,93 %	0,86 %	6,70 %	6,52 %	1,10 %	0,35 %

Für die Abgaben, die nach dem 31. Dezember 2001 fällig waren, war daher eine anteilige Berechnung der in den jeweiligen Monaten fälligen Abgaben im Verhältnis der Gesamtverbindlichkeiten zu den bezahlten Verbindlichkeiten nach den vom Bw. dargelegten Beträgen vorzunehmen, da im darüber hinaus geltend gemachten Haftungsbetrag mangels vorhandener Mittel eine Haftung nicht schuldhaft im Sinne der BAO verursacht wurde.

Bei der folgenden Berechnung wurden die Fälligkeitstage laut Abgabenkonto herangezogen, wobei die Bemessungsgrundlage jeweils in Klammer beigefügt ist.

Für die im Jänner 2002 fälligen Abgaben ergeben sich unter Berücksichtigung der Quote von 3,93 % folgende Beträge:

Dienstgeberbeitrag 12/2001 in Höhe von € 126,01 (€ 3.206,57),  
Dienstgeberzuschlag 12/2001 in Höhe von € 14,28 (€ 363,41),  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 5,97 (€ 151,82),  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 2,52 (€ 64,13).

Für die im Februar 2002 fälligen Abgaben ergeben sich unter Berücksichtigung der Quote von 0,86 % folgende Beträge:

Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2002 in Höhe von € 4,37 (€ 508,00),  
Kammerumlage 10-12/2001 in Höhe von € 1,40 (€ 162,35),  
Umsatzsteuer 12/2001 in Höhe von € 206,49 (€ 24.010,52),  
Umsatzsteuer 01/2002 in Höhe von € 37,16 (€ 4.320,63),  
Dienstgeberbeitrag 01/2002 in Höhe von € 14,25 (€ 1.657,21),  
Dienstgeberzuschlag 01/2002 in Höhe von € 1,37 (€ 162,04),  
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 42,89 (€ 4.986,74).

Für die im März 2002 fälligen Abgaben ergeben sich unter Berücksichtigung der Quote von 6,70 % folgende Beträge:

Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 37,77 (€ 563,76),  
Dienstgeberbeitrag 02/2002 in Höhe von € 109,41 (€ 1.633,00),  
Dienstgeberzuschlag 02/2002 in Höhe von € 10,70 (€ 159,67).

Für die im April 2002 fälligen Abgaben ergeben sich unter Berücksichtigung der Quote von 6,52 % folgende Beträge:

Umsatzsteuer 03/2002 in Höhe von € 227,05 (€ 3.482,29),  
Dienstgeberbeitrag 03/2002 in Höhe von € 86,74 (€ 1.330,33),  
Dienstgeberzuschlag 03/2002 in Höhe von € 8,48 (€ 130,08),  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 31,31 (€ 480,21),  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 5,63 (€ 86,41),  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 8,23 (€ 126,28).

Für die im Mai 2002 fälligen Abgaben ergeben sich unter Berücksichtigung der Quote von 1,10 % folgende Beträge:

Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2002 in Höhe von € 4,03 (€ 366,00),  
Kammerumlage 01-03/2002 in Höhe von € 0,17 (€ 15,04),  
Umsatzsteuer 04/2002 in Höhe von € 8,06 (€ 732,50),  
Dienstgeberbeitrag 04/2002 in Höhe von € 12,91 (€ 1.173,56),  
Dienstgeberzuschlag 04/2002 in Höhe von € 1,59 (€ 144,75),  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 1,40 (€ 127,15).

Für die im Juni 2002 fälligen Abgaben ergeben sich unter Berücksichtigung der Quote von 0,35 % folgende Beträge:

Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 0,24 (€ 69,65),  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 0,36 (€ 102,32),

Dienstgeberbeitrag 05/2002 in Höhe von € 4,35 (€ 1.241,46),  
Dienstgeberzuschlag 05/2002 in Höhe von € 0,42 (€ 121,39).

Die über die Quote hinaus im Haftungsbescheid ausgewiesenen Abgaben scheiden mit folgenden Teilbeträgen aus der Haftung aus:

Dienstgeberbeitrag 12/2001 in Höhe von € 3.080,56,  
Dienstgeberzuschlag 12/2001 in Höhe von € 349,13,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 145,85,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 61,61,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2002 in Höhe von € 503,63,  
Kammerumlage 10-12/2001 in Höhe von € 160,95,  
Umsatzsteuer 12/2001 in Höhe von € 23.804,63,  
Umsatzsteuer 01/2002 in Höhe von € 4.283,47,  
Dienstgeberbeitrag 01/2002 in Höhe von € 1.642,96,  
Dienstgeberzuschlag 01/2002 in Höhe von € 160,67,  
Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.943,85,  
Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 525,99,  
Dienstgeberbeitrag 02/2002 in Höhe von € 1.523,59,  
Dienstgeberzuschlag 02/2002 in Höhe von € 148,97,  
Umsatzsteuer 03/2002 in Höhe von € 3.255,24,  
Dienstgeberbeitrag 03/2002 in Höhe von € 1.243,59,  
Dienstgeberzuschlag 03/2002 in Höhe von € 121,60,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 448,90,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 80,78,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 118,05,  
Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2002 in Höhe von € 361,97,  
Kammerumlage 01-03/2002 in Höhe von € 14,87,  
Umsatzsteuer 04/2002 in Höhe von € 724,44,  
Dienstgeberbeitrag 04/2002 in Höhe von € 1.160,65,  
Dienstgeberzuschlag 04/2002 in Höhe von € 143,16,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 125,75,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 69,41,  
Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 101,96,  
Dienstgeberbeitrag 05/2002 in Höhe von € 1.237,11,  
Dienstgeberzuschlag 05/2002 in Höhe von € 120,97.

Die Fälligkeitstage der folgenden Abgaben sind laut Abgabenkonto jeweils nach dem Tag der Konkurseröffnung am 9. Juli 2002 gefallen, sodass diesbezüglich eine Verantwortung des Bw.

nicht mehr gegeben war und die Haftung für folgende Abgaben aufzuheben war:

2. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 63,14,

Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 100,10,

2. Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 63,58,

Säumniszuschlag 2002 in Höhe von € 102,96,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 07-09/2002 in Höhe von € 437,00,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2002 in Höhe von € 439,00,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2003 in Höhe von € 437,00,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2003 in Höhe von € 437,00,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2003 in Höhe von € 439,00,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 01-03/2004 in Höhe von € 437,00,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/2004 in Höhe von € 437,00,

Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 60,80.

Für aushaftende Lohnsteuerbeträge gelten Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz

(VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Hinsichtlich der Lohnsteuer ergibt sich aus § 78 Abs. 3

EStG 1988, dass der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten einer GmbH nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einer schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, was zu dessen Inanspruchnahme als Haftender führt.

Nach einem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, fällt es einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Den diesbezüglichen Berufungsausführungen (auch für Zeiträume des Jahres 2002) ist daher der Erfolg versagt.

Für die Monate Dezember 2001, März und April 2002 wurden relevante Löhne und Gehälter ausbezahlt, sodass die im Haftungsbescheid angeführten Beträge an Lohnsteuer 12/2001 in Höhe von € 7.590,94, Lohnsteuer 03/2002 in Höhe von € 5.116,23 und Lohnsteuer 04/2002 in Höhe von € 5.004,96 unter Beachtung von § 78 Abs. 3 EStG 1988 im Haftungsbescheid aufscheinen.

Für die Monate Jänner und Februar 2002 wurden – wie den Aufstellungen in den Berufungsausführungen des Bw. zu entnehmen – derart geringe Beträge an Löhnen und Gehältern ausbezahlt, dass sich allein daraus keine Lohnsteuerpflicht ergibt. Hinsichtlich des

Monates Mai 2002 ist eine exakte Darstellung der Lohnsteuer, die zu berechnen und abzuführen gewesen wäre, aus dem Akt nicht möglich, sodass diesbezüglich eine Haftung nicht ausgesprochen werden konnte.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von nunmehr € 87.530,73 zu Recht.

Abschließend darf erwähnt werden, dass im Haftungsbescheid der Gesamtbetrag der angeführten Abgaben in Höhe von € 159.437,46 angegeben wurde. Bei richtiger Berechnung hätte sich ein Gesamtbetrag von € 159.467,44 ergeben, der bei der Neuberechnung zu berücksichtigen war und daher der Betrag an Dienstgeberbeitrag 07/2001 nur in einer Höhe von € 1.750,30 statt € 1.780,30 als Haftungsbetrag festgesetzt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. April 2006