

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. P.L in der Beschwerdesache des M.H, vertreten durch G Steuerberatungsgesellschaft mbH, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes K vom 28. April 2008, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag auf € 40.406,85 eingeschränkt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

*Dem Richter beim Finanzgericht stehen der Körperschaftsteuerakt, Steuernummer 123m, der Einbringungs-, Haftungs- und Insolvenzakt des Landesgerichtes mit dem Verzeichnis der angemeldeten Forderungen, der Firmenbuchauszug und der Haftungsbescheid des Finanzamtes vom 28.4.2008 zur Verfügung. Beim Landesgericht K wurde der Konkursakt, AZ 0123, der GmbH angefordert und Einsicht in das Verzeichnis der angemeldeten Forderungen der Gläubiger und in die vom Masseverwalter erstatteten Berichten genommen. Daraus ergibt sich folgender Sachverhalt:*

Die Firma T Gesellschaft m.b.H wurde 1996 errichtet (FN 234). Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) vertrat vom 23. Jänner 1996 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens, dem 7. August 2007, die Gesellschaft als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer. Als weiterer selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer fungierte H.O. Beide waren als Gesellschafter maßgeblich an der GmbH beteiligt.

Die Primärschuldnerin betrieb eine Satz- und Reproherstellung (Druckerei). Der Betrieb wurde vor der Eröffnung des Konkursverfahrens geschlossen. Das Unternehmen beschäftigte bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens 25 Arbeitnehmer, welche infolge der Konkurseröffnung gemäß § 25 KO aus dem Unternehmen ausgetreten sind. Die Gesellschaft wurde infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

Der Masseverwalter RA Mag. MV führte im ersten Bericht vom 7. September 2007 zu den Ursachen der Insolvenz aus, dass das Unternehmen ursprünglich mit sieben Mitarbeitern gegründet wurde und gewinnbringend geführt werden konnte. Im Jahr 2005 wurde ein weiteres Unternehmen mit 18 Mitarbeitern übernommen. Durch die Übernahme dieses Unternehmens stieg der Mitarbeiterstand auf 25 Personen an. In der Folge verlor das Unternehmen wichtige Auftraggeber und gingen die Umsatzerlöse zurück. Die Erhöhung des Personalstandes und der eingetretene Umsatzrückgang haben das Unternehmen in die Verlustzone geführt und schließlich die Überschuldung, Zahlungsunfähigkeit und Insolvenz bewirkt.

Laut Anmeldungsverzeichnis der Gläubiger vom 17.9.2007 betrugen die angemeldeten Forderungen insgesamt € 2.132.461,65, wovon Forderungen in Höhe von € 1.230.466,07 anerkannt wurden. Der Betrag in Höhe von € 901.995,58 wurde bestritten.

Die Arbeitnehmerforderungen (Lohn-, Gehalts- und Abfertigungsansprüche) betrugen insgesamt € 630.968,50. Weitere Gläubiger waren die Ö.F mit Forderungen in Höhe von insgesamt € 238.426,00, drei Banken mit Forderungen in Höhe von insgesamt € 347.211,11, das Finanzamt mit Forderungen in Höhe von € 256.968,90 (ON 40), die Firma K.A GmbH mit Forderungen in Höhe von € 218.164,93, sowie die Gebietskrankenkasse mit Forderungen in Höhe von € 21.058,20. Zwei Leasingfirmen brachten Forderungen in Höhe von € 44.750,00 zur Anmeldung.

Aus den Forderungsanmeldungen der Arbeitnehmer im Insolvenzverfahren (ON 2 bis 15, ON 19 bis 22, ON 26 bis 28, ON 34 bis 36) ergibt sich, dass die Arbeitnehmer ab Juni 2007 bis zur Konkurseröffnung (7.8.2007) ihre Löhne und Gehälter nicht mehr ausbezahlt erhalten haben. Die Arbeitnehmer machten in den Forderungsanmeldungen Lohnansprüche, Kündigungsentschädigungen, Abfertigungsansprüche (zum Teil 12 Monatsgehälter), sowie Urlaubsentgeltansprüche geltend (Verzeichnis der angemeldeten Forderungen im Konkursakt des Landesgerichtes, AZ 0123).

Rechnungen von Warenlieferanten (ON 17, ON 30, ON 39) und Miete (ON 18) wurden ab Mai 2007 (ON 30) nicht mehr bezahlt.

Das monatliche Mietentgelt für angemietete Büro- und Druckergeräte wurde laut der angemeldeten Forderung der Firma K.A GmbH (ON 57) seit November 2006 nicht mehr bezahlt. Dieser Gläubiger brachte am 9. Juli 2007 eine Klage beim Handelsgericht W wegen aushaftender Rechnungsbeträge in Höhe von € 91.282,90 gegen die Primärschuldnerin ein.

Zum 31.12.2006 betrugen die Verbindlichkeiten gegenüber Banken und Kreditinstituten € 461.831,81, die gesamten Verbindlichkeiten € 842.959,18 (Bilanz zum 31.12.2006).

Die Verbindlichkeiten gegenüber Banken und Kreditinstituten betrugen zum 31.12.2005 € 453.300,00, die gesamten Verbindlichkeiten € 952.900,00 (vgl. Gegenüberstellung in der Bilanz zum 31.12.2006, KöSt.-Akt). Die Gesamtverbindlichkeiten erhöhten sich zum 31.12.2006 um etwa € 110.000,00.

Laut dem erstellten Schätzungsgutachten vom 6.9.2007 betrug der Wert der gesamten Fahrnisse (Büroeinrichtung, Computer, Fuhrpark, etc.) € 59.120,00. Der Wert der drei Firmenautos (Leasingfahrzeuge) wurde in Höhe von € 30.000,00 ermittelt. Im Gutachten wurde der Verkauf der Fahrnisse in Bausch und Bogen empfohlen.

Das Landesgericht hob mit Beschluss vom 9. November 2009 den Konkurs auf. Die Masseforderungen wurden vollständig befriedigt. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von 5,42%. Dem Finanzamt wurden am 13.10.2009 ein Betrag in Höhe von € 13.931,45 überwiesen.

Das Finanzamt zog mit Bescheid vom 28. April 2008 den Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO als Geschäftsführer wegen nicht entrichteter Lohnabgaben, Umsatzsteuervorauszahlungen und Körperschaftsteuervorauszahlungen des Jahres 2006 und des Zeitraumes Jänner bis August 2007 (Konkurseröffnung: 7.8.2007) in Höhe von insgesamt € 188.026,26 zur Haftung heran.

Die Abgaben setzten sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	12/2006	2.499,47
Umsatzsteuer	02/2007	17.752,48
Umsatzsteuer	04/2007	165,45
Umsatzsteuer	05/2007	12.055,56
Umsatzsteuer	06-07/2007	13.804,86
Lohnsteuer	2006	4.719,24
Lohnsteuer	03/2007	6.767,92
Lohnsteuer	05/2007	1.742,89
Lohnsteuer	01-08/2007	74.794,42
Fiktiv. Abgabenart		1.195,14
Körperschaftsteuer	04-06/2007	437,00
Körperschaftsteuer	07-09/2007	437,00
Dienstgeberbeitrag	2006	15.012,34
Dienstgeberbeitrag	03/2007	2.838,74
Dienstgeberbeitrag	01-08/2007	26.825,99

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2006	1.401,16
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2007	300,04
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01-08/2007	2.503,76
Stundungszinsen	2007	772,74
Stundungszinsen	2007	1.057,36
Säumniszuschlag 1	2006	143,57
Säumniszuschlag 1	2007	799,13
Summe		188.026,26

In der Begründung wurde auf die Rechtslage verwiesen und der Bf. ergänzend ersucht, im Falle des Fehlens ausreichend liquider Mittel zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der jeweiligen Abgaben, eine Liste sämtlicher Gläubiger und deren Forderungen zu erstellen sowie deren Bezahlung in der jeweiligen Höhe nachzuweisen. Es wurde darauf hingewiesen, dass in dieser Aufstellung sämtliche Gläubiger der Primärschuldnerin sowie die auf die einzelnen Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein müssen. Der Beschwerdeführer wurde ausdrücklich auf die Pflicht, den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der Abgabenschulden zu erbringen, hingewiesen. Auf die Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger (Gleichbehandlungsgrundsatz) und der qualifizierten Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren wurde hingewiesen.

Der Bf. führt in der Berufung vom 30. September 2008 aus, dass die monatlich zur Verfügung stehenden erwirtschafteten liquiden Mittel (Umsatzerlöse) den Gläubigern quotaal zugewiesen worden wären.

In der als Beilage angeschlossenen Tabelle für den Zeitraum Jänner bis Juli 2007 wurden die monatlich erzielten Umsatzerlöse als die monatlich erwirtschafteten liquiden Mittel angeführt und den jeweiligen monatlichen Gesamtverbindlichkeiten gegenübergestellt. Die Gesamtverbindlichkeiten wurden in Bank-, Finanzamts-, Abgabenverbindlichkeiten, Mitarbeiteransprüche und Lieferantenforderungen untergliedert.

Die Primärschuldnerin erwirtschaftete in den Monaten  
Jänner 2007 Umsatzerlöse in Höhe von € 32.340,28,  
Februar 2007 Umsatzerlöse in Höhe von € 11.294,87,  
März 2007 Umsatzerlöse in Höhe von € 23.350,68,  
April 2007 Umsatzerlöse in Höhe von € 15.261,52,  
Mai 2007 Umsatzerlöse in Höhe von € 110.685,18,  
Juni 2007 Umsatzerlöse in Höhe von € 29.164,15 und im

Juli 2007 Umsatzerlöse in Höhe von € 13.790,96.

Laut dem Vorbringen des Bf. handelt es sich bei den Umsatzerlösen um sämtliche erwirtschafteten liquiden Mittel. Der Bf. führte dazu schriftlich wörtlich aus:

*"Es wurden monatlich die zur Verfügung stehenden erwirtschafteten liquiden Mittel quotale den Gläubigern zugewiesen und somit jener Betrag ermittelt, der bei gleichmäßiger Befriedigung aller Gläubiger dem Finanzamt hätte zugeteilt werden müssen. Auf Basis dieser Zuteilung ergibt sich eine Benachteiligung des Abgabengläubigers in Höhe von € 18.211,00."*

Daraus folge, dass dem Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Verteilung der zur Verfügung stehenden liquiden Mittel (Umsatzerlöse) der Betrag in Höhe von € 18.211,00 zugestanden wäre.

Die Primärschuldnerin hat im Jahr 2007 die laufenden Abgabenverbindlichkeiten des Jahres nicht bzw. nur mehr unzulänglich bezahlt, sodass der Abgabenausfall eingetreten ist. Aus der als Beilage vorgelegten Tabelle ergibt sich dazu, dass sich die Gesamtverbindlichkeiten von € 501.074,59 im Jänner 2007 auf € 640.715,45 im Juli 2007 erhöht haben. Gleichzeitig haben sich die Bankverbindlichkeiten in Höhe von € 241.819,05 im Jänner 2007 auf € 101.758,15 im Juli 2007 verringert. Der Anteil der Bankverbindlichkeiten an den Gesamtverbindlichkeiten verringerte sich von 48,26% im Jänner auf 27,12% im Juli 2007.

Die laufenden Abgabenschulden erhöhten sich laut der beigelegten Tabelle von € 21.276,31 im Jänner 2007 bis zur Konkurseröffnung auf € 173.026,32. Damit stieg der Anteil der aushaftenden Abgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnabgaben) an den Gesamtverbindlichkeiten von 4,25% auf 27,01%, weil die laufenden Abgaben nicht mehr entrichtet wurden.

Das Finanzamt ersuchte mit Schriftsatz vom 17.11.2009 zur Klärung der Gläubigergleichbehandlung um Ergänzung der Berufung und um Vorlage des Kassabuches, der Bankkonten und Saldenlisten.

Nachdem der Beschwerdeführer diesem Ersuchen nicht termingerecht nachgekommen ist, erließ das Finanzamt am 11. Jänner 2010 eine abweisende Berufungsvorentscheidung und hielt begründend fest, dass infolge Nichtvorlage des Kassabuches dem Ergänzungsvorhalt nicht entsprochen wurde. Die Vorlage des Kassabuches sei für die Beantwortung der Frage, ob die Abgaben bis zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung gleich mit anderen Verbindlichkeiten behandelt wurden und die Primärschuldnerin alle Gläubiger anteilig gleich behandelt hat, maßgeblich.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz vom 15. März 2010 erklärt der Beschwerdeführer, man habe versucht, glaubhaft die Haftung auf jenen Betrag zu reduzieren, der aus einer effektiven Gläubigerbenachteiligung des Finanzamtes gegenüber anderen Gläubigern resultiere. Das Finanzamt habe sich

jedoch nicht mit dieser Darstellung auseinandergesetzt. Das Kassabuch könne nicht mehr vorgelegt werden, weil es verloren gegangen sei.

Aus den verspätet vorgelegten monatlichen Kassajournalen ergibt sich, dass bis zur Konkurseröffnung Barzahlungen für Treibstoffkosten, Reinigungsmittel, Büroartikel und Bewirtungskosten geleistet wurden.

Die haftungsrelevanten Lohnabgaben des Zeitraumes 1. Juni bis 8. August 2007, nämlich Lohnsteuer in Höhe von € 74.794,42, Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 26.825,99 und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 2.503,76 resultieren aus der Prüfung nach Eröffnung des Konkursverfahrens. Dabei handelt es sich um Lohnabgaben für Lohnzahlungen (Löhne, Gehälter, Kündigungsentschädigungen, Abfertigungsansprüche) für den Zeitraum 1. Juni 2007 bis 7. August 2007, welche nach Eröffnung des Konkursverfahrens aus Mitteln des Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds gegenüber den Mitarbeitern des Unternehmens erbracht wurden (Bericht über das Ergebnis der Lohnsteuerprüfung vom 4.9.2007, ABNr. 123e456r). Diese Zahlungen erfolgten nicht mehr durch die Primärschuldnerin.

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher 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.

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, ein Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Unbestritten ist, dass die Abgaben, für die der Bf. haftbar gemacht wurde, infolge Schließung des Unternehmens und Aufhebung des Konkursverfahrens nicht mehr einbringlich sind. Unbestritten ist auch, dass der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer neben dem weiteren selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, die zur Haftung für die Abgaben der GesmbH herangezogen werden können. Beide Geschäftsführer waren gleichermaßen befugt die Primärschuldnerin selbständig zu vertreten.

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, widrigenfalls

von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Ein Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. z.B. Erkenntnis vom 27. September 2000, ZI. 95/14/0056), somit die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nämlich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, ZI. 2001/15/0029).

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Bezahlung des vollen Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. In solchen Fällen dürfen somit Löhne nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sind sie wie auch andere Schuldigkeiten anteilig zu kürzen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (VwGH 16.2.2000, 95/15/0046). Für Lohnsteuer wird jedenfalls voll im Ausmaß der tatsächlich ausgezahlten Gehälter, und nicht nur anteilig im Rahmen des Möglichen, haftet (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung des Bf. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn von der Primärschuldnerin (GesmbH) das Gleichmäßigkeitsgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der jeweiligen Abgabenschulden beachtet worden wäre.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht auch Zahlungen mit ein, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes unbedingt notwendig sind. Die Barzahlung solcher Wareneinkäufe (z.Bsp.: "Zug um Zug" Leistungen für KfZ-Treibstoff, Strom, etc.) bei gleichzeitiger Nichtbedienung von Abgabenverbindlichkeiten stellt eine Verletzung von Gläubigerrechten dar (VwGH vom 18.10.2007, 2006/15/0073).

Dem Bf. wurde im Zuge des Haftungsverfahrens die Möglichkeit eröffnet, ausführlich darzulegen, welche Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben maßgebend waren bzw. nachzuweisen, welche anderen Verbindlichkeiten im Streitzeitraum bestanden haben und allenfalls wie die Abdeckung derselben erfolgte.

Der Bf. stellt anhand der vorgelegten Tabelle für den Zeitraum Jänner bis Juni 2007 rechnerisch die mögliche quotenmäßige Verteilung der monatlich zur Verfügung stehenden liquiden Mittel (Umsatzerlöse als die einzigen liquiden Mittel laut der Beschwerde) dar. Daraus errechne sich die effektive Benachteiligung des Abgabengläubigers in Höhe von € 18.211,00. Bei quotenmäßiger Verteilung der liquiden

Mittel (monatlichen Umsatzerlöse) wäre diese Summe dem Finanzamt zugestanden. Demnach sei der Abgabengläubiger bei der Verteilung der liquiden Mittel (Umsatzerlöse 1 bis 7/2007) um den Betrag in Höhe von € 18.211,00 gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt und geschädigt worden.

Der Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der Abgaben wurde damit nicht ausreichend erbracht, weil die Tabelle nicht auf die gesetzlichen Fälligkeiten der einzelnen Abgaben abgestellt hat.

Fest steht aufgrund der vorgelegten Tabelle jedoch auch, dass die laufenden Abgabenschulden ab Jänner 2007 in Höhe von € 21.276,31 bis Juli 2007 auf € 173.026,32 angestiegen sind. Der Anteil der laufend anfallenden Abgabenverbindlichkeiten des Jahres 2007 an den Gesamtverbindlichkeiten des Jahres 2007 stieg von 4,25% (Jänner 2007) auf 27,01% (Juli 2007), weil die laufenden Abgaben (Lohnabgaben, Umsatzsteuervorauszahlungen) nicht mehr entrichtet wurden. Während sich die in der Tabelle angeführten Bankverbindlichkeiten von € 241.819,05 im Jänner 2007 auf € 101.758,15 im Juli 2007 verringerten, stiegen im Vergleichszeitraum die Abgabenschulden auf € 173.026,32 an.

Damit wurde eine Differenzierung zwischen den Gläubigern vorgenommen, indem die für den Erhalt des Betriebes unbedingt notwendigen Zahlungen geleistet, die laufenden Abgaben jedoch nicht mehr bezahlt wurden. Aus den vorgelegten Kassajournalen ergibt sich dazu ergänzend, dass bis zur Konkurseröffnung (7.8.2007) Barzahlungen für Reinigungsmittel, Treibstoffkosten, Büroartikel, Bewirtungsspesen geleistet wurden.

Schließlich wurden im Vergleichszeitraum Jänner 2007 bis Juli 2007 höhere finanzielle Mittel zur Bezahlung der Gläubigerforderungen verwendet, als die oben tabellarisch angeführten Umsatzerlöse. Aus den genannten Umsatzerlösen alleine wäre nämlich die Reduzierung der Bankverbindlichkeiten, teilweise Bezahlung laufender Löhne und Sozialversicherungen bis Mai 2007 nicht möglich gewesen.

Zur Frage des Eintrittes der Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin ergibt sich aus dem Verzeichnis der angemeldeten Forderungen im Konkursverfahren, dass die Primärschuldnerin bereits seit Mitte des Jahres 2007 massive Zahlungsschwierigkeiten gehabt hat und ihren Zahlungsverpflichtungen nicht mehr regelmäßig nachgekommen ist.

So wurden die Löhne und Gehälter ab den Monat Juni 2007 nicht mehr ausbezahlt. Warenlieferanten erhielten zum Teil ab April, Mai 2007 keine Bezahlung mehr für ihre Lieferungen. Aus diesen Umständen leitet sich schlüssig ab, dass die Primärschuldnerin im Laufe des Monats Juli 2007 endgültig zahlungsunfähig wurde und ihren laufenden Verpflichtungen nicht mehr nachkommen konnte.

Aufgrund dieses Sachverhaltes ist davon auszugehen, dass die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft vor der Konkurseröffnung im Juli 2007 eingetreten ist und daher hinsichtlich solcher Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeiten im Monat Juli 2007 und zeitlich danach liegen, keine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. vorliegt.



Der Bf. hat den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht in der vom Gesetz vorgegebenen Form erbracht, sodass das Finanzamt auf Grund der Sach- und Rechtslage sowie der höchstgerichtlichen Rechtsprechung daher zur Annahme berechtigt war, dass der Bf. hinsichtlich der zeitlich vorgelagerten Abgabenschuldigkeiten auf Grund der Missachtung des Gleichmäßigkeitsgebotes der Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist und er daher konsequenterweise für betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Haftung herangezogen werden kann (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, Zl. 2001/17/0159).

Soweit der Bf. meint, die Umsatzerlöse wären die einzigen zur Verfügung stehenden liquiden Mittel gewesen, ist zu beachten, dass andere höhere Verbindlichkeiten durchaus noch bezahlt wurden. Eine Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers mit anderen Gläubigern und eine Gläubigerbenachteiligung liegen damit eindeutig vor.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 26. Januar 1999, Zl. 98/14/0114). Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0127).

Die haftungsrelevanten Lohnabgaben des Zeitraumes 1. Juni bis 8. August 2007, nämlich Lohnsteuer in Höhe von € 74.794,42, Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 26.825,99 und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 2.503,76, insgesamt € 104.124,17 resultieren aus der Prüfung der Lohnabgaben nach der Eröffnung des Konkursverfahrens. Dabei handelt es sich um Lohnabgaben für Leistungen (Löhne, Kündigungsentschädigungen, etc.) für den Zeitraum 1. Juni 2007 bis 7. August 2007, welche nach Eröffnung des Konkursverfahrens aus Mitteln des Insolvenz-Ausfallsgeld-Fonds gegenüber den ausgetretenen Mitarbeitern des Unternehmens erbracht wurden (Bericht des Prüfers beim FA vom 4.9.2007. ABNr.: 123e456r).

Nach § 78 Abs. 1 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten, dh in jenem Zeitpunkt, in welchem er als Arbeitgeber Geldbeträge unter dem Titel Lohn bezahlt. Gemäß § 79 Abs. 1 leg.cit. ist die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag des Folgemonates abzuführen. Für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sind entsprechende Bestimmungen in § 41 Abs. 3 FLAG 1967 und § 43 Abs. 1 FLAG 1967 enthalten. Gemäß § 11 Abs. 1 IESG gehen Forderungen, die die Dienstgeber nach § 1 IESG haben ohne Änderung des Rechtsgrundes auf den Insolvenz-Ausfallsgeld-Fonds über. Die Erfüllung dieser übergegangenen Forderungen durch Zahlungen an den Fonds stellt für den Masseverwalter "Lohnzahlung" im Sinne des § 78 Abs. 1 EStG 1988 dar und besteht mit dieser Zahlung auch die Pflicht die Lohnsteuer der Arbeitnehmer einzubehalten abzuführen.

Nach Ansicht des Richters beim Bundesfinanzgericht ist die Geltendmachung der Haftung für diese Lohnabgaben betreffend den Lohnzahlungszeitraum Juni, Juli, August 2007 gegenüber dem Beschwerdeführer aus rechtlichen Gründen nicht möglich, weil diese Zahlungen nicht durch den Bf. als Geschäftsführer veranlasst wurden. Die Zahlung der zugrundeliegenden Löhne, Gehälter, Kündigungsentschädigungen und Abfertigungen erfolgte nach Eröffnung des Konkursverfahrens durch den Insolvenz-Ausfallsgeld-Fond. Schließlich wurden die Lohnabgaben erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens fällig. Die Haftungssumme war daher um diese Lohnabgaben des Jahres 2007 in Höhe von € 104.124,17 zu reduzieren.

Ähnlich verhält es sich mit Abgaben, deren gesetzliche Fälligkeit nach der Konkursöffnung liegt.

Aus der dargelegten Aktenlage ergibt sich schlüssig, dass die GmbH spätestens ab Juli 2007 zahlungsunfähig war, weil Löhne und Gehälter, Mieten und Kundenforderungen nicht mehr bezahlt wurden. Hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung des Voranmeldungszeitraumes Mai 2007 in Höhe von € 12.055,56 geht der Richter beim Bundesfinanzgericht daher davon aus, dass angesichts der bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit kein schuldhaft vorwerfbares Unterlassen (Nichtentrichten) durch den Beschwerdeführer vorliegt.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen der Voranmeldungszeiträume Juni und Juli 2007 in Höhe von € 13.804,86 waren erst nach Konkursöffnung fällig und sind daher nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens.

Die in Haftung gezogenen Säumniszuschläge des Jahres 2007 waren um die vorgeschriebenen Säumniszuschläge in Höhe von € 241,11 zu kürzen, weil diese nach Eröffnung des Konkursverfahrens am 17.10.2007 fällig wurden, sodass Säumniszuschläge in Höhe von € 558,01 haftungsrelevant bleiben.

Die Stundungszinsen in Höhe von € 1.830,10 (€ 1.057,36 zzgl. € 772,74) waren am 17.10.2007 nach Eröffnung des Konkursverfahrens fällig. Die Haftung für die Stundungszinsen und die Körperschaftsteuervorauszahlung in Höhe von € 437,00 für die Monate Juli bis September 2007 entfallen daher mangels Fälligkeit.

Die Feststellungen zum Eintritt der Zahlungsunfähigkeit ergeben sich aus dem Verzeichnis der angemeldeten Forderungen, aus welchem sich auch die einzelnen Fälligkeitszeitpunkte der angemeldeten Forderungen ergeben.

Im Konkursverfahren wurden die Massegläubiger vollständig befriedigt. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote in Höhe von 5,42% der angemeldeten Forderungen. Dem Finanzamt wurde der Betrag in Höhe von € 13.931,46 überwiesen.

Dieser Betrag ist mit den ältesten Abgabenschuldigkeiten, nämlich der Lohnsteuer in Höhe von € 4.719,24 und den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 15.012,34 zu verrechnen, sodass sich die Haftungssumme der Lohnabgaben 2006 auf den Betrag in Höhe von € 5.800,12 verringert.

Der Beschwerdeführer kann daher im Haftungsverfahren für nachstehend angeführte Abgaben zur Haftung herangezogen werden.

Tabelle Abgaben im Haftungsverfahren:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	12/2006	2.499,47
Umsatzsteuer	02/2007	17.752,48
Umsatzsteuer	04/2007	165,45
Lohnsteuer	03/2007	6.767,92
Lohnsteuer	05/2007	1.742,89
Körperschaftsteuer	04-06/2007	437,00
Dienstgeberbeitrag	2006	5.800,12
Dienstgeberbeitrag	03/2007	2.838,74
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2006	1.401,16
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2007	300,04
Säumniszuschlag 1	2006	143,57
Säumniszuschlag 1	2007	558,01
Summe		40.406,85

Es verbleibt somit ein haftungsrelevanter Betrag in Höhe von € 40.406,85.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im *Ermessen der Abgabenbehörde*, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. 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 (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0067).

Die gegenständlichen Abgaben sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Der Beschwerdeführer ist im Jahre 1964 geboren, sodass aufgrund seines Alters davon ausgegangen wird, dass er noch länger im Erwerbsleben tätig sein kann. Es ist daher davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer neben dem weiteren selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer durchaus in Zukunft in der Lage sein wird, einen Teil des erlittenen Abgabenausfalles (eingetretener Schaden) wieder gut zu machen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bf. neben dem weiteren Geschäftsführer für die im Bescheid des Finanzamtes angeführten Abgaben dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.