



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MK, Adresse, vom 16. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch HR Gottfried Buchroithner, vom 21. Juni 2004 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der Fa. F GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes L am 7. Oktober 2003 das Konkursverfahren eröffnet.

Laut Firmenbuch waren sowohl der Berufungswerber (= Bw) als auch ES von 1. Juni 2002 bis zur Konkursöffnung selbstständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführer. Die ehemaligen Geschäftsführer fungierten ab Beginn der Liquidation am 3. März 2005 bis zur Löschung der Firma im Firmenbuch am 21. Oktober 2005 als selbstständig vertretungsbefugte Liquidatoren.

Laut Beschluss des Landesgerichtes L vom 8. Februar 2005 gelangte an die Konkursgläubiger keine Quote zur Auszahlung und erhielten wegen Masseunzulänglichkeit nur die Massegläubiger eine quotenmäßige Befriedigung. Am 3. März 2005 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Ergänzungersuchen vom 13. Jänner 2004 legte das Finanzamt dem Bw wegen Geltendmachung der Vertreterhaftung für Abgabenschulden nach § 9 BAO dar, dass er seit 1. Juni 2002 Geschäftsführer der Fa. F GmbH und daher für die Entrichtung der Abgaben aus

den Mitteln der Gesellschaft verantwortlich sei. Im Zuge der Erstellung der Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren sei festgestellt worden, dass folgende Abgabenschuldigkeiten, die vor Eröffnung des Konkursverfahrens fällig gewesen seien, nicht entrichtet worden seien.

Abgabenart	Fälligkeit	Betrag
Dienstgeberbeitrag 6/2003	15.7.2003	191,23
Dienstgeberzuschlag 6/2003	15.7.2003	28,37
Lohnsteuer 7/2003	18.8.2003	179,80
Dienstgeberbeitrag 7/2003	18.8.2003	180,03
Dienstgeberzuschlag 7/2003	18.8.2003	16,80
Lohnsteuer 8/2003	15.9.2003	282,60
Dienstgeberbeitrag 8/2003	15.9.2003	206,55
Dienstgeberzuschlag 8/2003	15.9.2003	19,28
Summe		1.104,66

Diese Abgabenschulden seien, soweit sie nicht durch die im Insolvenzverfahren zu erwartende Quote entrichtet würden, bei der Gesellschaft uneinbringlich. Der Bw werde daher ersucht, darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die angeführten Abgaben entrichtet würden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisung durch die Hausbank, usw.). Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Darüber hinaus werde er ersucht, an Hand des beiliegenden Fragebogens seine derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen. Er möge weiters bekannt geben, bis wann die Löhne bzw. Gehälter ausbezahlt worden seien.

Zu seinen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen gab der Bw im Februar 2004 bekannt, als Trainer bei der Fa. R GmbH beschäftigt zu sein und von diesem Unternehmen ein Gehalt zu beziehen. Er sei für ein 19-jähriges Kind unterhaltpflichtig und habe als Geschäftsführer der Fa. F GmbH persönliche Haftungen übernommen. Diese Forderungen betreffend seien Gerichtsverfahren anhängig. An Ausgaben nannte der Bw 50 % der Miet- und Energiekosten in Höhe von rund 300,00 € sowie unter Hinweis auf das Bezirksgericht U Exekutionsforderungen. Beim Bezirksgericht V habe er ein Vermögensverzeichnis vorgelegt.

Einer beigefügten Gehaltsabrechnung vom Jänner 2004 ist zu entnehmen, dass der Bw zu diesem Zeitpunkt monatlich rund 680,00 € netto verdiente. Die weiteren Fragen beantwortete der Bw nicht.

Mit Bescheid vom 21. Juni 2004 nahm das Finanzamt den Bw als Haftungspflichtiger gemäß § 9 Abs. 1 iVm §§ 80 ff BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. F GmbH im Ausmaß von 1.104,66 € in Anspruch, wobei es die Haftung für die umseitig aufgegliederten Abgabenschuldigkeiten geltend machte.

Zur Begründung führte das Finanzamt – nach Zitierung des § 9 Abs. 1 BAO - aus, dass zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters insbesondere auch gehöre, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet würden. Im Vorhaltsschreiben sei der Bw aufgefordert worden, sämtliche Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, die Abgaben zu entrichten, vorzulegen. Falls vorhandene Mittel (Barmittel und Bankguthaben, aber auch eingehende Zahlungen auf Grund von Rechnungen, die auf dem Geschäftskonto gutgebucht worden seien) anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, sei auch dies mit geeigneten Mitteln zu belegen (Gleichbehandlungsgebot). 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, obliege dem Vertreter. Könne er nachweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so hafte er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Da ein Nachweis nicht erbracht worden sei, sei die Haftung für die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze geltend zu machen. Die Abgabenbehörde müsse das Verschulden des Geschäftsführers an der Nichtentrichtung der Abgaben nicht nachweisen. Vielmehr habe derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzulegen, warum ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden dürfe, dass er seinen Pflichten schulhaft nicht nachgekommen sei. Die Haftung für die Lohnsteuerbeträge sei damit zu begründen, dass der Lohnsteuer ein Vorrang vor allen anderen Abgaben zukomme.

Zahlungsschwierigkeiten der Gesellschaft, die diese nicht gehindert hätten, die Löhne zu bezahlen, dürften sie auch nicht hindern, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen. Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Nach § 78 Abs. 3 EStG habe nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichten, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Mit Eingabe vom 4. Juli 2004 brachte der Bw Berufung gegen den Haftungsbescheid ein und führte zur Begründung aus, dass die Fa. F GmbH seit Oktober 2003 in Konkurs sei. Bis zum heutigen Datum habe es keine Konkursaufhebung gegeben. Masseverwalter im Konkursverfahren sei Herr Dr. Z in L. Die steuerliche Abwicklung sei nicht durch Herrn Mag. E getätigt worden, sondern durch die G Treuhand in W, Herrn Mag. S.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte es nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen der §§ 9 und 80 Abs. 1 BAO aus, dass das Insolvenzverfahren am 7. Oktober 2003 eröffnet worden sei. Mit Beschluss des Landesgerichtes L vom 15. Juni 2004 sei bekannt gegeben worden, dass die Konkursgläubiger keine Quote erhielten, und mit Beschluss vom 16. Oktober 2003 sei angezeigt worden, dass die Konkursmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen. Die im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 1.104,66 € seien bei der Primärschuldnerin noch im Rückstand und bei der Gesellschaft uneinbringlich, sodass sie nur über die Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung eingebracht werden könnten. Als Berufungsgrund sei genannt worden, dass das Konkursverfahren noch nicht aufgehoben worden sei. Diese Begründung gehe ins Leere, da auf Grund der oben angeführten Beschlüsse des Landesgerichtes L Uneinbringlichkeit gegeben sei.

Gleichzeitig wies das Finanzamt den Bw darauf hin, dass vom seinem Einkommensteuerkonto ein Betrag von 337,44 € zur teilweisen Abdeckung der Haftungsschuld umgebucht werde. Die verbleibende Haftungsschuld von 767,22 € sei unverzüglich zu bezahlen.

Mit Schreiben vom 10. Februar 2005 stellte der Bw einen Vorlageantrag. Er habe sämtliche Gläubiger quotenmäßig gleich behandelt, das Finanzamt sogar bevorzugt und dem Finanzamt eine höhere Quote als den übrigen Gläubigern bezahlt. Als Beweis nannte der Bw Buchhaltungsunterlagen des Masseverwalters Dr. Z.

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 eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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 Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des

Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Im vorliegenden Fall wurde das Unternehmen bereits per 15. Oktober 2003 geschlossen; die Konkursgläubiger erhielten wegen Masseunzulänglichkeit keine Quote, sodass die objektive Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin vorliegt.

Mit Beschluss vom 3. März 2005 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma der Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht.

Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des § 9 BAO ist eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war.

Die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so trifft ihm kein Verschulden iSd § 9 Abs. 1 BAO.

Im vorliegenden Fall wurde der Bw mit Ergänzungsersuchen vom 13. Jänner 2004 ausdrücklich aufgefordert, Gründe für die Nichtentrichtung der Lohnabgaben Juni bis August 2003 darzulegen und bekannt zu geben, bis wann die Löhne bzw. Gehälter ausbezahlt worden seien.

Im angefochtenen Haftungsbescheid wurde der Bw darauf hingewiesen, dass es an ihm gelegen gewesen wäre, zum Nachweis der gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger allenfalls vorhandene liquide Mittel der Gesellschaft den Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben gegenüber zu stellen. Da er den geforderten Nachweis nicht erbracht habe, sei die Haftung für die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze geltend zu machen.

Ungeachtet der diesbezüglichen Aufforderungen und der im Haftungsverfahren den Geschäftsführer treffenden qualifizierten Behauptungs- und Nachweispflicht, weil in der Regel nur dieser in die Gebarung des Vertretenen Einsicht hat, die ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (Ritz, BAO³, § 9 Tz 22), beantwortete der Bw die an ihn gerichteten Fragen im gesamten Verwaltungsverfahren nicht einmal ansatzweise, geschweige denn versuchte er glaubhaft darzustellen, über welche liquiden Mittel die Gesellschaft zu den Fälligkeitszeitpunkten der Haftungsschulden verfügte, welche Verbindlichkeiten zu diesen Zeitpunkten aushafteten und welche Gläubiger mit welchen Zahlungen bedient wurden. Der Haftende erfährt eine Einschränkung seiner Haftung aber nur dann, wenn er den Nachweis erbringt, welcher Abgabenbetrag auch bei gleichmäßiger Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre.

Die Berufung auf die Buchhaltungsunterlagen schlechthin stellt zudem kein zulässiges Beweisanbot dar, da im Beweisantrag nicht dargestellt wurde, inwieweit sich aus diesen Unterlagen konkrete Hinweise auf die im Vorlageantrag lediglich behauptete Besserstellung des Finanzamtes im Vergleich zu den übrigen Gläubigern oder darauf ergeben sollten, welche liquiden Geldmittel der Gesellschaft zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der strittigen Abgaben zur Verfügung gestanden sind bzw. inwieweit aus diesen Buchhaltungsunterlagen ersichtlich sein sollte, dass die zur Verfügung stehenden Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden sind.

Wenn der Bw im Vorlageantrag vorbringt, er habe sämtliche Gläubiger gleich behandelt und das Finanzamt sogar bevorzugt, lässt dies den Schluss zu, dass ab 15. Juli 203 bis zur Konkursöffnung noch Gesellschaftsmittel zur zumindest anteiligen Entrichtung der in Haftung gezogenen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Dafür spricht auch, dass im haftungsrelevanten Zeitraum noch Umsätze getätigt wurden. So wurde beispielsweise im Rahmen einer für den Zeitraum Juli 2003 bis laufend (Niederschrift vom 4. November 2003) durchgeführten USO-Prüfung festgestellt, dass im September 2003 noch Umsätze in Höhe von 1.978,81 € erzielt worden waren. Hinsichtlich der geprüften Monate Juli und August 2003 ergaben sich keine Änderungen gegenüber den bisher erklärten Bemessungsabgaben.

Dem Körperschaftsteuerakt, St.Nr. yyy/yyyy, ist zu entnehmen, dass die GmbH in der Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2003 noch Umsätze im Ausmaß von 816,81 € und im August 2003 solche von 11.263,93 € gemeldet hat.

Inwieweit der Bw das Finanzamt mit einer höheren Quote als die übrigen Gläubiger bedient haben will, ist unverständlich, weil im haftungsgegenständlichen Zeitraum keine Zahlungen an das Finanzamt geleistet worden sind. Lediglich durch eine aus der Umsatzsteuer 9/2003

resultierende Gutschrift wurden die Lohnsteuer 6/2003 zur Gänze und der Dienstgeberbeitrag 6/2003 teilweise getilgt.

Der Nachweis, welcher Betrag bei pflichtgemäßem Verhalten und gleichmäßiger (anteiliger) Befriedigung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, obliegt dem Haftungspflichtigen. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus und wird der Nachweis hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht erbracht, erfolgt die Haftung für die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze (Ritz, BAO³, § 9 Tz 27).

Die Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes wurde vom Bw nicht nachgewiesen, wobei darauf aufmerksam zu machen ist, dass eine Privilegierung von Gläubigern auch in der Bezahlung laufender Betriebsaufwendungen – auch wenn dies für die Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig ist – besteht. Darüber hinaus behauptete der Bw weder das vollständige Fehlen verfügbarer Geldmittel zur Tilgung der fälligen Abgabenschulden, noch machte er eine Gleichbehandlung aller Gläubiger bzw. die behauptete Besserstellung der Abgabenbehörde auch nur ansatzweise glaubhaft.

Nach der eingangs zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte, da sich auf Grund vorgenannter Überlegungen nicht ergab, dass dem Bw keine Mittel zur Entrichtung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden wären, daher von einer schuldhaften Nichtentrichtung der Abgaben ausgegangen werden. Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24).

Maßgeblich für die Beurteilung der Frage des Vorhandenseins der erforderlichen Mittel für die Abgabenentrichtung ist der Zeitpunkt der Abfuhr bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung und nicht eine allfällig verspätete Meldung oder Festsetzung.

Gegenständlich wurden die vom Haftungsbescheid umfassten Lohnabgaben dem Finanzamt mittels Nullerlagschein am 6. Oktober 2003 bekannt gegeben. Welche liquiden Mittel dem Bw zur Entrichtung noch zur Verfügung gestanden wären, wäre demnach ausschließlich zu den Fälligkeitszeitpunkten 15. Juli, 18. August und 15. September 2003 zu beurteilen gewesen und nicht zum Zeitpunkt der verspäteten Meldung am 6. Oktober 2003.

Der Bw hat den Nachweis, dass ihn hinsichtlich der Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds und der entsprechenden Zuschläge kein Verschulden am Unterbleiben der Abgabentilgung trifft, nicht erbracht, sodass die Geltendmachung der Haftung für diese Abgaben zu bestätigen war.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern ist überdies auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG zu verweisen. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus; diesbezüglich besteht daher eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164). Die Nichtabfuhr von Lohnsteuer, die auf den ausbezahlten Arbeitslohn entfällt, kann nicht mit dem Fehlen ausreichender Mittel gerechtfertigt werden.

Einem Vertreter im Sinne der §§ 80ff BAO fällt demnach als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Zahlungsschwierigkeiten, die den Arbeitgeber nicht daran gehindert haben, die Löhne zu zahlen, dürfen ihn auch nicht daran hindern, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Hätte der Bw die Lohnsteuer bei der Auszahlung der Löhne einbehalten bzw. im Sinne des § 78 Abs. 3 EStG entsprechend niedrigere Löhne zur Auszahlung gebracht, wäre der Abgabenausfall nicht eingetreten.

Da der Bw – trotz ausdrücklichen Ersuchens – nicht bekannt gegeben hat, bis wann die Löhne bzw. Gehälter ausbezahlt worden sind und es ungewöhnlich erscheint, dass die Gesellschaft die Lohnabgaben von tatsächlich nicht ausbezahlten Löhnen berechnet und dem Finanzamt gemeldet hätte, weil bei Nichtauszahlung von Löhnen Lohnabgaben nicht angefallen wären, ist davon auszugehen, dass die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben auf tatsächlich noch ausbezahlte Löhne entfallen. Darüber hinaus behauptete der Bw in keiner Phase des Verwaltungsverfahrens auch nur, dass die laufenden Löhne und Gehälter bis zur Konkursöffnung nicht zur Gänze ausbezahlt worden seien.

Laut Firmenbuch waren sowohl der Bw als auch ES für die Fa. F GmbH vertretungsbefugt. Dem gegenüber ist dem im Konkursakt befindlichen 1. Bericht des Masseverwalters vom 15. Oktober 2003 zu entnehmen, dass der Bw als allein vertretungsbefugter Geschäftsführer der Fa. F GmbH die sofortige Schließung des Unternehmens befürworte.

Primär ist jener Vertreter, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist, zur Haftung heranzuziehen. Eine Geschäftsverteilung kann den für die abgabenrechtlichen Belange nicht zuständigen Vertreter aber nicht exkulpieren, wenn er sich auf den intern zuständigen Vertreter verlassen hat, obwohl ein Anlass vorlag, an der Ordnungsmäßigkeit dessen Geschäftsführung zu zweifeln.

Sämtliche im Körperschaftsteuerakt der Primärschuldnerin befindlichen Steuererklärungen sind vom Bw – vereinzelt gemeinsam mit dem zweiten Geschäftsführer – unterfertigt, wogegen ES keine einzige der Erklärungen alleine unterschrieben hat.

Der Bw brachte in der Berufung nicht nur vor, sämtliche Gläubiger gleichmäßig befriedigt zu haben, was auf seine Verantwortlichkeit schließen lässt, sondern ist auch den Feststellungen des Finanzamtes, für die Abgabenentrichtung verantwortlich gewesen zu sein, nicht entgegen getreten, sodass von seiner abgabenrechtlichen Verantwortlichkeit ausgegangen werden kann.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde. Zwar fehlen dem angefochtenen Bescheid jegliche Angaben darüber, wie die Abgabenbehörde I. Instanz das Ermessen geübt hat, doch ist die Rechtsmittelbehörde gemäß § 289 Abs. 2 BAO befugt, hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung sowohl an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen als auch eine überhaupt fehlende Begründung nachzutragen.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ kommt die Bedeutung „öffentliches Interesse an der Erhebung der Abgaben“ zu. Bei der Inanspruchnahme persönlich Haftender ist dabei neben dem Grundsatz der Nachrangigkeit der Haftung auch zu berücksichtigen, ob die Einbringung eines Teiles der Haftungsschuld beim Haftungspflichtigen realistisch erscheint.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Bw ist 52 Jahre alt und, wie aus den dem Finanzamt übermittelten Lohnzetteln ersichtlich ist, seit September 2005 – wiederum - nichtselbstständig tätig. Wenngleich der Bw derzeit nur über geringe finanzielle Mittel verfügt und für ein Kind sorgepflichtig ist, konnte ein Teil der haftungsgegenständlichen Abgaben bereits durch Umbuchung eines Betrages von 337,44 € vom persönlichen Abgabenkonto des Bw (St.Nr.

xxx/xxxx) auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin abgedeckt werden. In Höhe dieses Betrages wurde ein Teil der Haftungsschuld entrichtet, sodass sich die tatsächlich zu entrichtende Haftungsschuld auf 767,22 € vermindert. Diese Tilgung durch den Haftungsschuldner ändert aber nichts an der Berechtigung zur Heranziehung zur Haftung. Die Haftungsinanspruchnahme ist insofern nicht um den entrichteten Betrag einzuschränken, da diesfalls der Tilgung durch den Bw nachträglich die Rechtsgrundlage entzogen würde.

Insgesamt gesehen – nicht zuletzt auf Grund deren Höhe – erscheint die Einbringlichkeit der Haftungsschuld durchaus realistisch bzw. konnte diese bereits teilweise eingebbracht werden, sodass die Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung zweckmäßig war.

Linz, am 30. März 2006