



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Kanzlei Kiffmann KEG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 8010 Graz, Conrad von Hötzendorfstraße 84, vom 1. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 27. Juli 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Bw. wird als Haftungspflichtiger gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 ff BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der D.GmbH in Anspruch genommen:

Abgabentyp	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Lohnsteuer	05/2004	15.06.2004	1.004,22
Dienstgeberbeitrag	05/2004	15.06.2004	85,64
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2004	15.06.2004	8,37
Umsatzsteuer	05/2004	15.07.2004	1.387,02
Lohnsteuer	06/2004	15.07.2004	1.052,22
Dienstgeberbeitrag	06/2004	15.07.2004	60,26
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2004	15.07.2004	5,89
Umsatzsteuer	06/2004	16.08.2004	392,03
Lohnsteuer	07/2004	16.08.2004	1.082,40
Dienstgeberbeitrag	07/2004	16.08.2004	40,28
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2004	16.08.2004	3,94

Umsatzsteuer	07/2004	16.09.2004	242,87
Lohnsteuer	08/2004	15.09.2004	1.009,02
Dienstgeberbeitrag	08/2004	15.09.2004	1,40
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2004	15.09.2004	0,14
Umsatzsteuer	08/2004	15.10.2004	104,82
Säumniszuschlag 1	2004	16.08.2004	10,23
Säumniszuschlag 1	2004	16.09.2004	7,75
Säumniszuschlag 1	2004	18.10.2004	3,35
		gesamt	6.501,85

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (= Bw.) war geschäftsführender Alleingesellschafter der mit Gesellschaftsvertrag vom 30. November 1999 errichteten D.GmbH (in der Folge: GmbH), die durch Abspaltung aus der E.GmbH. als übertragende Gesellschaft hervorgegangen ist. Die neu gegründete GmbH betrieb einen Einzelhandel mit Herrenbekleidung.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 4. November 2004 wurde über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 15. Dezember 2005 wurde der Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des am 8. März 2005 mit einer Quote von 20 % von den Gläubigern angenommenen Zwangsausgleiches gemäß § 157 KO aufgehoben. Dem Finanzamt wurde am 16. Jänner 2006 ein Betrag in der Höhe von 9.490,89 € überwiesen.

Mit dem Vorhalt vom 29. Mai 2006 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, das Abgabenkonto der GmbH weise derzeit einen uneinbringlichen Rückstand von 30.578,59 € aus. Zur Beurteilung der Frage, ob bzw. inwieweit der Abgabenausfall durch schuldhaftes Verhalten des Vertreters bedingt sei, werde der Bw. ersucht, innerhalb einer Frist von drei Wochen

- die Gründe bekanntzugeben, die zur Unterlassung der Abgabenentrichtung geführt haben,
- alle Kassenein- und –ausgänge seit der Entstehung des Abgabenrückstandes darzustellen,
- die Gesamtschulden der Gesellschaft den verfügbaren Mitteln in den einzelnen Fälligkeits- bzw. Zahlungstagen gegenüberzustellen und diese Gegenüberstellung dem Finanzamt zu unterbreiten,
- falls von der Gesellschaft in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge nicht vereinnahmt worden seien, die Höhe der gegenwärtig bestehenden Umsatzsteuernachforderungen, die Gründe der Uneinbringlichkeit sowie die Namen und Anschriften der Schuldner mitzuteilen.

Da der Bw. diesem Ersuchen der Abgabenbehörde nicht nachkam, nahm ihn das Finanzamt mit dem Haftungsbescheid vom 27. Juli 2006 als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 und §§ 80 ff BAO für folgende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der GmbH in Anspruch:

Umsatzsteuer 2004	19.819,15 €
Lohnsteuer 2004	4.147,86 €
Dienstgeberbeitrag 2004	1.154,70 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2004	112,90 €
Säumniszuschlag 2004	470,28 €
gesamt	25.704,89 €

Begründend wurde im Bescheid neben den allgemeinen rechtlichen Grundlagen für eine Haftungsinanspruchnahme ausgeführt, es sei Sache des Geschäftsführers einer GmbH bekannt zu geben, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe. Den Haftenden treffe die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, so dass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe.

In der gegen diesen Bescheid vom steuerlichen Vertreter des Bw. eingebrachten Berufung vom 1. September 2006 wurde vorgebracht, die wirtschaftliche Lage in der Textilbranche sei als katastrophal zu bezeichnen. Der Bw. kämpfe seit Jahren um das Überleben und habe die laufenden Verbindlichkeiten und Steuerschulden abgedeckt, soweit es auf Grund der finanziellen Mittel und der rückläufigen Umsätze möglich gewesen sei. Hinsichtlich der Steuerzahlungen sei der Bw. ständig in Exekution gewesen und habe laufend Beträge in Höhe der ihm zur Verfügung gestandenen Mittel an das Finanzamt überwiesen. Eine entsprechende Aufstellung der Entwicklung der Verbindlichkeiten im Jahr 2004 werde beigelegt. Daraus sei zu ersehen, dass der Schuldenstand von 216.000,00 € am 1. Jänner auf 326.000,00 € am 31. Dezember angestiegen sei. Es sei auch zu ersehen, dass zwar laufend Zahlungen geleistet, letztlich aber nicht einmal Löhne und Gehälter bezahlt werden konnten. An das Finanzamt seien in diesem Zeitraum 35.000,00 € entrichtet worden.

Darüber hinaus habe der Bw. seine Vermögenslage der Einbringungsstelle dargelegt. Er verfüge über kein pfändbares Einkommen und über keinerlei Vermögenswerte. Seine Vermögenswerte habe er im Laufe der Jahre veräußert und die Erlöse zur Rettung des Betriebes in das Unternehmen eingebracht.

Der Konkurs sei in der Zwischenzeit durch einen Zwangsausgleich abgeschlossen und die Zwangsausgleichsquote an das Finanzamt entrichtet worden. Dadurch sei die restliche Schuld getilgt, weshalb der Antrag gestellt werde, den Haftungsbescheid aufzuheben.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Aus der vom Bw. vorgelegten Schuldenentwicklung gehe hervor, dass das Finanzamt gegenüber der S (laufende Abstattung eines Einmalkredites) und den Lieferanten (laufende Bedienung speziell im Juni und Juli 2004) bezüglich der haftungsrelevanten Beträge schlechter gestellt worden sei.

Im Vorlageantrag vom 21. Dezember 2005 wird vorgebracht, der Bw. bzw. dessen Eltern seien seit vielen Jahren im Textileinzelhandel tätig. In den letzten zehn Jahren sei ein ständiger Umsatzerückgang zu verzeichnen. Das ursprüngliche Unternehmen, zunächst in Form einer KG, vor Jahren in die E.GmbH. umgewandelt, habe drei Standorte in G gehabt. Von einem ursprünglichen Umsatz von 45,000.000,00 S sei der Umsatz jährlich geschrumpft und betrage derzeit 400.000,00 €. Nur durch gewaltige Anstrengungen der Gesellschafter habe in der Vergangenheit eine Insolvenz verhindert werden können. So habe im Jahr 1994 der Vater des Bw. rund 3,000.000,00 S und der Bw. selbst rund 4,800.000,00 S aus dem Privatvermögen in das Unternehmen eingebracht. Im Jahr 2003 sei eine weitere Einlage in der Höhe von 8,000.000,00 S getätigt worden. Daneben seien laufend Sanierungsmaßnahmen versucht worden. Ein Standort sei aufgelassen, die E.GmbH. gespalten und zwei Betriebe installiert worden. Nach vergeblichen Verkaufsbemühungen der Mietrechte habe man an einem Standort ein „M“-Fachgeschäft errichtet, das nach einer langen Anlaufphase nun ausgeglichen bilanziere. Der Betrieb in der Annenstraße sei hingegen trotz aller Bemühungen nie ertragreich geworden. Im September 2004 habe man dieses Geschäft verpachtet. Es sei aber nicht möglich gewesen, aus den Einnahmen die Verbindlichkeiten abzudecken, weshalb im November 2004 der Konkurs habe eröffnet werden müssen.

Hätte, wie in der Berufungsvorentscheidung behauptet, eine Gläubigerbevorzugung gegenüber dem Finanzamt stattgefunden, hätte der Masseverwalter Anfechtungsklagen einbringen müssen. Es seien natürlich in den Monaten Juni und Juli Lieferantenzahlungen für Waren geleistet worden, andernfalls der Konkurs sehr viel früher hätte eröffnet werden müssen. Auch an das Finanzamt seien laufend mit der Einbringungsstelle abgesprochene Zahlungen geleistet worden. Es sei aber zweifellos nicht möglich, in einer derartigen Situation prozentmäßig auszurechnen, wie viel man jedem Gläubiger zahlen müsse, um das Unternehmen am Leben zu erhalten.

Aus der vom Bw. dem Finanzamt gegenüber offen gelegten Einkommens- und Vermögensverhältnissen sei ersichtlich, dass dieser kein Vermögen mehr besitze und über kein Einkommen verfüge. Sollte das Finanzamt die Haftung weiter betreiben, müsste der Bw. Privatkurs anmelden, auch dann würde die Haftung nicht schlagend werden.

Es sei zu bedenken, dass von der Familie des Bw. rund 15.000.000,00 S an Sanierungszahlungen erfolgt seien, um das Unternehmen zu erhalten und in der Vergangenheit alle Steuern pünktlich zahlen zu können. Der aus dem Zwangsausgleichsverfahren übergebliebene kleine Rückstand erscheine im Verhältnis zu den in den letzten Jahren erbrachten Steuerleistungen geradezu lächerlich. Da der Bw. auch heute noch um das Überleben seines Unternehmens kämpfe, erscheine die Inanspruchnahme der Haftung als übertriebene Maßnahme des Finanzamtes, da dieses ohnehin regelmäßig bedient worden sei und von einer Schlechterstellung somit keine Rede sein könne.

In einer Eingabe vom 14. Dezember 2006 an den Unabhängigen Finanzsenat wird vom Bw. ergänzend vorgebracht, an Bankverbindlichkeiten seien im Jahr 2004 14.217,00 € Rückzahlungen geleistet worden, was einer Rückzahlungsquote in der Höhe von 10,9 % entspreche. Hingegen seien 33.653,00 € und somit eine Quote von 38,6 % an das Finanzamt bezahlt worden. Von einer Schlechterstellung des Finanzamtes könne daher nicht gesprochen werden.

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

*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.*

*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 § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.*

*Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1 BAO) zu Gesamtschuldnern.*

*Nach Abs. 2 leg. cit. erstrecken sich persönliche Haftungen (Abs. 1) auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).*

Voraussetzung für eine Haftungsanspruchnahme sind somit das Vorliegen einer 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 (VwGH 19.6.1985, 84/17/0224).

Unbestritten ist, dass der Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum (alleiniger) Geschäftsführer der Primärschuldnerin war, damit zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt und somit gemäß § 9 BAO grundsätzlich für die aushaftenden Abgaben der GmbH zur Haftung herangezogen werden kann.

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). Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im vorliegenden Fall gegeben, weil nach der rechtskräftigen Bestätigung eines Zwangsausgleichs davon auszugehen ist, dass der in der Ausgleichsquote nicht gedeckte Teil der Abgabenforderungen uneinbringlich sein wird (vgl. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). Im vorliegenden Fall ist evident, dass die Abgaben in der Höhe von 25.704,89 €, für die der Bw. haftbar gemacht wurde, auf Grund des (mit einer Quote von 20%) angenommenen Zwangsausgleiches bei der durch ihn vertretenen abgabepflichtigen GmbH nicht einbringlich sind. Auch der Bw. bestreitet nicht, dass die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

In der Berufung wird dazu vorgebracht, mit der Überweisung der Zwangsausgleichsquote an das Finanzamt sei auch die restliche Schuld getilgt, weshalb der Bw. nicht zur Haftung heranzuziehen sei. Dieses Vorbringen ist nur insofern zutreffend, als gemäß § 156 Abs. 1 KO *der Gemeinschuldner* durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit wird, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, zu ersetzen. Die Abgabenbehörde wird deshalb aber nicht daran gehindert, gegenüber dem Geschäftsführer einer GmbH die Vertreterhaftung nach § 9 BAO geltend zu machen. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt seit dem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22.9.1999, 96/15/0049 in Abkehrung einer zum Teil gegenteiligen Vorjudikatur in ständiger Rechtsprechung die Rechtsauffassung, dass eine rechtskräftige Bestätigung eines (Zwangs-)Ausgleiches des Primärschuldners der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80 ff BAO für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht

entgegensteht. Auf die eingehenden Ausführungen des Gerichtshofes wird diesbezüglich verwiesen (vgl. dazu etwa auch die Erkenntnisse 25.2.2003, 97/14/0164; 14.1.2003, 97/14/0176; 24.9.2002, 2002/16/0127).

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 (vgl. Erkenntnis vom 22.2.1993, 91/15/0123). Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 16.12.1991, 91/15/0114).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die ihm 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 (VwGH 27.9.2000, 95/14/0056), er die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Der Bw. bringt in der Eingabe vom 14. Dezember 2006 vor, während im Jahr 2004 die Bankverbindlichkeiten mit einer Quote von nur 10,9 % zurückgezahlt worden seien, sei an das Finanzamt eine Quote von 38,6 % der Verbindlichkeiten überwiesen worden, sodass von einer Schlechterstellung des Finanzamtes nicht gesprochen werden könne. Die Entrichtung von Verbindlichkeiten durch die GmbH beschränkte sich aber nicht auf Bankschulden, sondern es wurden auch Lieferantenschulden bezahlt, Sozialversicherungsbeiträge an die Gebietskrankenkasse abgeführt sowie Löhne und Gehälter ausbezahlt. Nach der vom Bw. vorgelegten Aufstellung wurden von den im Jahr 2004 von Jänner bis Oktober (Konkurseröffnung 4. November) insgesamt anerlaufenen Verbindlichkeiten (ausgenommen Abgabenverbindlichkeiten) von 931.617,10 € 652.377,10 €, das sind 70 % entrichtet. Am Abgabenkonto der GmbH wurden in diesem Zeitraum Verbindlichkeiten in der Höhe von 92.839,44 € fällig und 57.323,64 €, das sind 61,75 % entrichtet. Global gesehen kann im Jahr 2004 daher nicht von einer Besserstellung des Abgabengläubigers gegenüber den anderen Gläubigern der GmbH gesprochen werden.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob dem Vertretenen die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel zur Verfügung standen, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 25.10.1996, Zl. 93/17/0280). Unmaßgeblich für die Heranziehung zur Haftung ist daher die

Entwicklung des Schuldenstandes über einen längeren Zeitraum bzw. die – außer Streit stehenden – Umsatrzückgänge und wirtschaftlichen Schwierigkeiten im Textileinzelhandel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden.

Im vorliegenden Fall sind die Fälligkeitstage 15. Juni 2004 (Lohnabgaben 05/04), 15. Juli 2004 (Umsatzsteuer 05/04, Lohnabgaben 06/04), 16. August 2004 (Umsatzsteuer 06/04, Lohnabgaben 07/04, Säumniszuschlag 1 2004), 15. September 2004 (Umsatzsteuer 07/04, Lohnabgaben 08/04, Säumniszuschlag 1 2004) und 15. Oktober 2004 (Umsatzsteuer 08/2004, Säumniszuschlag 1 2004) von Relevanz. Es ist evident, dass die der GmbH zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten nicht ausreichten. Aus der Buchungsabfrage des Abgabenkontos der GmbH geht hervor, dass im Juni und im September 2004 keinerlei Einzahlungen am Abgabenkonto erfolgten, obwohl nach der Aufstellung des Bw. im Juni Zahlungen an andere Gläubiger der GmbH im Ausmaß von 29,30 % und im Oktober im Ausmaß von 5,5 % der Gesamtverbindlichkeiten (ausgenommen Abgabenverbindlichkeiten) erfolgten. Hinsichtlich der am 15. Juni 2004 und am 15. September 2004 fälligen Abgaben wird der Bw. daher im Ausmaß der Befriedigung der anderen Gläubiger bzw. im Ausmaß der zu den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen finanziellen Mittel zur Haftung herangezogen.

In den Monaten Juli, August und Oktober erfolgten sowohl Zahlungen am Abgabenkonto (3 %, 6,2 % bzw. 1,7 % der fälligen Abgabenverbindlichkeiten) als auch Zahlungen an andere Gläubiger (laut Aufstellung des Bw. 23,1 %, 13,7 % bzw. 4,9 % der Verbindlichkeiten), sodass die Beträge der am 15. Juli, 15. August und 15. Oktober fälligen Abgaben im Ausmaß der Differenz der Entrichtung der übrigen Verbindlichkeiten zu den Abgabenverbindlichkeiten festgesetzt werden (Juli 20,1 %, August 7,5 %, Oktober 3,2 %).

Überhaupt nicht in die Haftungssumme aufgenommen wurde der im Haftungsbescheid berücksichtigte Säumniszuschlag 1 2004 über 88,32 €, da diese Abgabe am 18. November 2004 und somit erst nach Konkursöffnung fällig war. Eine diesbezügliche schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Zahlungspflicht kann den Bw. nicht treffen, weil der Zahlungstermin nicht in die Zeit der Vertretungstätigkeit des Bw. fällt.

Die Lohnsteuer ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG 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 - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin - von einer schuldhafte 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 (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).

Nach der Aufstellung des Bw. wurden bis August 2004 Löhne und Gehälter ausbezahlt. Nach der Aktenlage wurde die für die Monate Mai bis August 2004 angefallene Lohnsteuer an den Fälligkeitstagen 15. Juni, 15. Juli, 16. August und 15. September 2004 nicht an das Finanzamt abgeführt. Damit wurde eine abgabenrechtliche Pflicht verletzt, die dem Bw. als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten ist. Fest steht auch, dass diese Pflichtverletzung ursächlich für den Abgabenausfall war. Die in Haftung gezogenen Lohnsteuerbeträge bleiben daher unverändert.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die 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 "berechtigtes Interesse der Partei", dem Begriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

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. VwGH 25. 6. 1990, 89/15/0067). Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die haftungsrelevanten Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Aus dem Gesetzeszweck der Haftungsinanspruchnahme (vgl. VwGH vom 23.2.1984, 82/16/140) ist abzuleiten, dass ein vorrangiges öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgaben jedenfalls dann besteht, wenn der Abgabengläubiger durch ein pflichtwidriges Verhalten eines Handelnden einer juristischen Person geschädigt wird.

Die vom Bw. ins Treffen geführten unstrittigen Bemühungen zur Sicherung des Fortbestandes des Unternehmens sowie die damit im Zusammenhang stehenden Privateinlagen können nicht mit den in Haftung gezogenen Abgabenverbindlichkeiten, die auf Pflichtverletzungen des Bw. in Bezug auf die (teilweise) Nichtentrichtung der Verbindlichkeiten an den Fälligkeitstagen zurückzuführen sind, gegenverrechnet werden. Die Nichtentrichtung der Abgaben ist dem Bw.

als damals verantwortlichen alleinigen Geschäftsführer anzulasten, weshalb aus Gründen der Zweckmäßigkeit im Sinne des öffentlichen Interesses des Staates an der Einbringung der Abgaben der Bw. als Haftungspflichtiger in Anspruch zu nehmen war.

Eine (gänzliche) Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung beim Bw. als unmittelbar Verantwortlichen würde ein pflichtwidriges Unterlassen der Ausschöpfung von Einbringungsmaßnahmen bei Abgabenschuldigkeiten finanziell schwacher Unternehmen und damit einen Verstoß gegen das öffentliche Interesse bedeuten. Im übrigen kann schon aus Gründen der Zweckmäßigkeit auf die Geltendmachung von Haftungen bei unmittelbar Verantwortlichen nicht verzichtet werden, da es nicht angeht, potentiell Haftungspflichtige, die übernommene abgabenrechtliche Verpflichtungen nur unzureichend wahrnehmen, gegenüber sorgsamen Geschäftsleitern zu begünstigen.

Es mag sein, dass aufgrund der derzeitigen wirtschaftlichen Situation die Abgaben beim Bw. erschwert einbringlich sind, dies ist jedoch keineswegs ausgeschlossen. Der Bw. wird nämlich aufgrund seines Alters (Geburtsjahr 1959) und der damit verbundenen und zu erwartenden Erwerbstätigkeit durchaus in der Lage sein, zumindest einen Teil der aushaftenden Verbindlichkeiten abzustatten. Eine Unzumutbarkeit der Haftungsinanspruchnahme lässt sich daraus nicht ableiten, weil es nach der Rechtsprechung nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens geltend gemacht werden dürfte (vgl. VwGH 29. 6. 1999, 97/14/0128).

Aus den genannten Gründen hat daher die Abgabenbehörde erster Instanz bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bw. nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben.

Der Berufung war daher teilweise statt zu geben und der Bw. in Höhe von 6.501,85 € zur Haftung heranzuziehen.

Graz, am 30. Juli 2007