

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des T.J., Gastwirt, D., vertreten durch J.P., Wirtschaftstreuhänder, V., B.Strasse 8, vom 20. Februar 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes K. vom 17. Jänner 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag wird auf € 5.917,43 eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Über die Firma A. GmbH, Gast- und Schankgewerbe, wurde mit Beschluss des Landesgerichtes K. am 13. November 2002 das Konkursverfahren eröffnet. Der Geschäftsbetrieb wurde eingestellt. Im Konkursverfahren meldeten 71 Gläubiger Konkurs- und Masseforderungen an. Die größten Gläubiger mit Konkursforderungen waren die K.S. AG mit Forderungen iHv. € 299.587,--; die Gebietskrankenkasse mit Forderungen iHv. € 94.114,06; die H. E.Gen. mit Forderungen iHv. € 96.285,83; die H.Bank AG mit Forderungen iHv. € 466.005,-- und das Finanzamt mit Forderungen iHv. € 156.512,63. Mit Beschluss vom 25. Februar 2005 wurde das Konkursverfahren aufgehoben. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote iHv. 2,85%.

Der Berufungswerber T.J. (im Folgendem: Bw.) vertrat seit 21.1.1998 gemeinsam mit dem weiteren Geschäftsführer F. N. die Gesellschaft. Das Finanzamt ersuchte mit Vorhalt vom 20.11.2002 den Bw. um Bekanntgabe der Gründe, die zur Nichtentrichtung der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten führten und um Nachweis darüber, dass er und die Gesellschaft im

Zeitpunkt deren Fälligkeit nicht mehr über entsprechende Mittel verfügt haben. Um detaillierte Darstellung der finanziellen Mittel und deren Verwendung wurde ersucht.

Nachdem der Bw. diesen Vorhalt nicht beantwortet hat, zog das Finanzamt mit Bescheid vom 17.1.2003 den Bw. und den weiteren Geschäftsführer N. als Gesamtschuldner zur Haftung für nachstehend aushaftende Abgabenschuldigkeiten iHv. insgesamt € 32.671,12 heran:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in Euro
2001 -2002	Umsatzsteuer	17.676,79
2002	Lohnsteuer	9.230,45
2002	Dienstgeberbeitrag	4.778,15
2002	Säumniszuschläge	539,78
2002	Zuschlag z. Dienstgeberbeitr.	445,95
	SUMME	32.671,12

Begründend wurde auf die Rechtslage verwiesen. Erhebungen des Finanzamtes hätten ergeben, dass diese Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich wären.

Mit Eingabe vom 21.2.2003 wurde Berufung erhoben und Saldenlisten mit sämtlichen Kreditoren und Debitoren zum 31.8.2002, 30.9.2002 und 31.10.2002 sowie die Buchungsjournale der Monate September, Oktober 2002 vorgelegt. An das Finanzamt wären am 20.9.2002 € 18.737,44; am 1.10.2002 € 2.500,-- und am 1.10.2002 € 23.622,49, Zahlungen iHv. insgesamt € 44.859,93 zur Abdeckung des aushaftenden Saldos überwiesen worden. Danach sei man nicht mehr in der Lage gewesen Zahlungen zu leisten. Vorgenommene Überweisungen hätten zu einer anfechtbaren Gläubigerbegünstigung führen können. Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes liege nicht vor.

Erst die letzte Fälligkeit vor Konkursöffnung habe nicht mehr bedient werden können. Aus den vorgelegten Nachweisen sei zu entnehmen, dass ab diesem Zeitpunkt keine weiteren Altverbindlichkeiten bedient werden konnten. Beantragt wurde, den Bescheid aufzuheben.

Laut der Saldenliste zum 31.10.2002 betragen die Gesamtverbindlichkeiten € 1.383.661,21. Die Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt iHv. € 32.570,30 entsprechen 2,35% der Gesamtverbindlichkeiten.

Mit Ergänzungersuchen vom 28.2.2003 wurde der Bw. nochmals aufgefordert darzulegen, welche Kreditverbindlichkeiten und Besicherungsvereinbarungen bestanden haben. Nachdem

mehrere Fristverlängerungen verstrichen sind, wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22.5.2003 als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag vom 26.6.2003 weist der Bw. darauf hin, dass die Gesellschaft am 14.10.2002 am Abgabekonto noch ein Guthaben iHv. € 1.053,17 gehabt habe. Am 13.11.2002 habe laut Buchungsmittelung Nr. 23 ein Rückstand iHv. € 32.570,30 bestanden, welcher sich vor allem aus der Umsatzsteuerzahllast 8/2002 und den Lohnabgaben für den Monat 9/2002 zusammensetzte.

Zum Nachweis, welche Mittel zur Verfügung standen und dass der Bw. alle Gläubiger gleich behandelt habe, übermittelte der Bw. folgende Unterlagen:

- Kassabuch 1.10 bis 13.11.2002;
- Bankjournal über das Konto bei der H.Bank AG für den Zeitraum 1.10.2002 bis 13.11.2002;
- Bankjournal bei der K.S. AG vom 1.10. bis 13.11.2002;
- die Saldenliste der Sachkonten mit sämtlichen Debitoren und Kreditoren zum 13.11.2002.

Aus den Bankjournalen sei zu entnehmen, dass die Gesellschaft in der Zeit von 14.10.2002 bis 13.11.2002 ein Betrag iHv. insgesamt € 84.499,10 zur Verfügung hatte.

Diese Mittel wären wie folgt verwendet worden:

für Löhne und Gehälter	€ 2.293,67
für Zahlungen an die GKK	€ 28.985,86
für Zahlungen an Lieferanten	€ 22.913,28
Verminderung der Banksalden	€ 30.036,54
diverse Spesen	€ 296,75
Gesamt	€ 84.499,--

Der Bw. stellte weiters die Summen der Bank-, der Lieferanten-, der GKK Verbindlichkeiten und der Löhne und Gehälter zu den Stichtagen 14.10.2002, 31.10.2002 und 13.11.2002 tabellarisch wie folgt dar:

Datum	Banken	Lieferanten	Löhne/Gehälter	GKK	Summe
30.9.2002	694.560,76	430.688,15	50.396,86	68.642,19	1.234.260,96
14.10.2002	687.649,90	430.688,15	24.284,65	67.362,38	1.209.985,08
31.10.2002	676.421,64	431.392,62	55.746,44	57.930,14	1.221.490,84

13.11.2002	658.351,06	418.334,59	55.746,44	57.930,14	1.190.362,23
------------	------------	------------	-----------	-----------	--------------

Hinsichtlich bestehender Besicherungsvereinbarungen führte der Bw. aus, dass seit 18.5.2000 zugunsten der H.Bank AG eine Generalzessionsvereinbarung betreffend das Konto Nr. 0000 168 5767 bestanden habe.

Der Bw. meint weiters, dass im Zeitraum 14.10 bis 13.11. € 84.499,-- zur Verfügung gestanden wären. Am 14.10.2002 bestanden offene Gesamtverbindlichkeiten iHv. € 1.209.985,09. Dies entspreche einer Quote von 6,98 % gemessen an den Gesamtverbindlichkeiten. Insoweit läge der Tatbestand der fahrlässigen Nichtentrichtung von Abgaben vor. Er hätte nämlich, ohne eine Gläubigerbenachteiligung herbeizuführen, maximal 6,98 % dem Abgabengläubiger zahlen dürfen.

Hinsichtlich der Lohnabgaben für den Zeitraum 9/2002 führte der Bw. aus, man habe von Nettolöhnen iHv. € 65.749,93 lediglich € 44.258,95 zur Auszahlung gebracht. Für den Monat 10/2002 wären keine Löhne mehr gezahlt worden. Demnach wären die Lohnabgaben für den Zeitraum September 2002 wie folgt zu reduzieren:

L 09/2002	von € 9.170,39	um € 4.623,88	auf € 4.546,51
DB 09/2002	von € 4.615,44	um € 1.576,31	auf € 3.039,13
DZ 09/2002	von € 430,77	um € 147,12	auf € 283,65
Summe		€ 6.347,31	€ 7.870,29

Aufgrund dieser Tatsache wären die Forderungen um diesen Betrag einzuschränken. Der Bw. hafte demnach mit einer Quote iHv. 6.98% für den restlichen Betrag.

Schließlich räumt der Geschäftsführer eine schuldhafte Pflichtverletzung lediglich im geringfügigen Ausmaß ein. Im Vorlageantrag stimmte die Abgabenbehörde I. Instanz einer Herabsetzung der aushaftenden Lohnabgaben zu und beantragt, den Haftungsbetrag insoweit einzuschränken. Ansonsten wurde beantragt, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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 (§ 9 Abs. 1 BAO). Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 (§ 80 Abs. 1 BAO).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Haftung eines Vertreters - im gegenständlichen Verfahren eines Vertreters einer juristischen Person - sind:

- Abgabenforderung(en) gegen den Vertretenen,
- die Stellung als Vertreter der juristischen Person,
- die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung(en) beim Vertretenen,
- eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person,
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und
- die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im gegenständlichen Verfahren ist unbestritten, dass der Berufungswerber im (haftungs-) gegenständlichen Zeitraum als Geschäftsführer (neben dem weiteren Geschäftsführer) zum Kreis der Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO zählt und daher für die Abgaben der Gesellschaft mbH herangezogen werden kann. Weiters ergibt sich aus dem Akteninhalt, dass die Primärschuldnerin ihre Abgabenschuldigkeiten weder zum Zeitpunkt deren Fälligkeiten entrichtet hat und diese bis heute nicht entrichtet wurden. Der Bw. war damit auch für deren Entrichtung verantwortlich.

Das Vorbringen, man habe vom 20.9. bis zum 1.10.2002 Zahlungen iHv. von insgesamt € 44.859,93 erbracht ändert nichts an der Tatsache, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben am 15.10.2002 fällig waren und nicht entrichtet wurden. Diese aufgezählten Zahlungen betrafen Abgaben, welche vor diesem Zeitraum fällig waren. Richtig ist, dass der Bw. mit dem weiteren Geschäftsführer bis 1.10.2002 Zahlungen an das Finanzamt geleistet haben, jedoch danach nicht mehr.

Die Gesellschaft wäre jedoch noch in der Lage und verpflichtet gewesen, zumindest einen Teil der entstandenen Verbindlichkeiten zu entrichten. Aus den Buchungsjournalen und Sachkonten ist nämlich abzuleiten, dass der Geschäftsbetrieb bis November 2002 aufrecht war. Leasingraten für KFZ und Mietkosten wurden gezahlt. Schließlich reduzierten sich die Verbindlichkeiten bei der H.Bank AG in der Zeit zwischen 14.10.2002 bis 13.11.2002 von € 390.452,45 auf € 360.815,91.

Aus dem gesamten Vorbringen zum Sachverhalt und dem Ergebnis behördlicher Ermittlungen ergibt sich, dass nicht alle Gläubiger bis zur Konkursöffnung gleich behandelt wurden. Der Gesellschaft standen in der Zeit vom 14.10.2002 bis 13.11.2002 finanzielle Mittel iHv. insgesamt € 84.499,10 zur Verfügung. Aus der tabellarischen Aufstellung dieser Mittelverwendung (Vorlageantrag, Seite 3) ergibt sich, dass Mitarbeiter, Banken, Lieferanten und GKK zum Teil noch bezahlt wurden, während die im Oktober 2002 fälligen Selbstbemessungsabgaben vollkommen unberücksichtigt blieben.

Aus den vorliegenden Saldenlisten, Buchungsjournalen und Bankbewegungen ergibt sich, dass KFZ – Leasingraten, Mietaufwendungen bezahlt und Wareneinkäufe noch stattgefunden haben. So wurden im Zeitraum 14.10. bis 13.11.2002 die Bankverbindlichkeiten um ca. € 30.000,--; die Lieferantenverbindlichkeiten um ca. € 22.000,-- und die Verbindlichkeiten bei der Gebietskrankenkasse um ca. € 10.000,-- reduziert. Im gleichen Zeitraum entstanden die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten. Damit liegt eine Ungleichbehandlung von Gläubigern vor.

Die Gesellschaft hatte Bankverbindlichkeiten bei der H.Bank und der K.S. (vgl. Beilage 5 zum Vorlageantrag vom 26.6.2003). Die Kredite waren mit einer Generalzessionsvereinbarung aus dem Jahr 2000 besichert. Diese besicherten Verbindlichkeiten reduzierten sich zwischen 14.10. und 13.11.2002 um insgesamt € 29.636,54 (vgl. Beilage 8 zum Vorlageantrag vom 26.6.2003). Die Generalzessionsvereinbarung bewirkte somit, dass die Bank in der Lage war, vorrangig das aushaltende Obligo zu reduzieren.

Der Bw. hat mit dieser Vorgangsweise als verantwortlicher Geschäftsführer solche Zahlungen geleistet, welche notwendig waren um den Geschäftsbetrieb überhaupt noch aufrecht zu erhalten. Weiters wurde bei der vorrangig mittels Globalzessionsvereinbarung besicherten Bank das Kreditobligo um etwa 7% reduziert. Damit hat der Bw. mit dem weiteren Geschäftsführer eine Differenzierung unter den Gläubigern vorgenommen und bestehende bzw. entstandene Forderungen der Höhe nach unterschiedlich befriedigt.

Wenn der Bw. meint, er hätte, um alle Gläubiger gleich zu behandeln, lediglich 6,98% der am 14.10. bestehenden Verbindlichkeiten iHv. € 1.209.985,09 bezahlen müssen, ist ihm zu entgegnen, dass er auf Grund der Gesetze die gesamt fällig werdende Umsatzsteuervorauszahlung für August 2002 und die Lohnsteuer für September 2002 zu bezahlen gehabt hätte.

Der Berufungswerber hat nachweislich in der Zeit vor Konkursöffnung nicht alle Gläubiger gleich behandelt. Zugleich sind Abgaben in Höhe von € 32.671,12 für die der Bw. haftbar gemacht wurde, für die Abgabenbehörde uneinbringlich geworden.

Wenn der Bw. meint, es läge lediglich eine fahrlässige Pflichtverletzung vor, ist ihm zu entgegnen, dass jede Art schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten die Haftungsfolgen nach sich ziehen kann.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Vertreters (Geschäftsführers), darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter (Geschäftsführer) schuldhaft seine Pflicht für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, verletzt, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (siehe für viele das Erkenntnis vom 17. Dezember 2003, 99/13/0032, mwN).

Der Vertreter (Geschäftsführer) haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (siehe für viele das hg. Erkenntnis vom 21. Jänner 2004, 2002/13/0218, mwN).

Im gegenständlichen Verfahren wäre eine Haftung des Berufungswerbers für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt keine liquiden Mittel zur Tilgung zur Verfügung gestanden wären, die offenen Schulden zu tilgen bzw. bei der Verteilung der zur Verfügung gestanden Mittel alle Gläubiger gleich behandelt worden wären (Gleichbehandlungsgrundsatz). Von einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden mit anderen Verbindlichkeiten kann bei der Abstattung oben dargestellter Verbindlichkeiten und gleichzeitiger gänzlicher Nichtbezahlung der Abgabenschulden keine Rede sein (siehe VwGH vom 28. Mai 1993, 93/17/0049 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 16. Oktober 1992, 91/17/0124). In diesem Fall haftet dann der Vertreter (Geschäftsführer) für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze (VwGH vom 29. Jänner 1993, 92/17/0042), es sei denn, er weist das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeiten der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nach.

Im Verwaltungsverfahren wurde der Beschwerdeführer aufgefordert (Schriftsatz vom 27. November 1998), durch Erstellung einer Liquiditätsaufstellung seiner Nachweispflicht nachzukommen, dass im Haftungszeitraum keine Mittel zur Bezahlung der Verbindlichkeiten der GmbH vorhanden waren und auch keine Ungleichbehandlung der Gläubiger in der Befriedigung ihrer Forderungen stattgefunden hat (VwGH vom 13. April 2005, 2001/13/0190).

Der Bw. reagierte schließlich im Verwaltungsverfahren mit den vorgelegten Unterlagen. Unterlagen über Kreditverträge und deren Besicherungen hat der Bw. jedoch nicht vorgelegt. Fest steht aufgrund der Sachlage, dass die Gesellschaft Mittel zur Verfügung hatte, welche zur Befriedigung der gesamten Gesellschaftsschulden nicht mehr ausreichten. Der Bw. versuchte in seiner Berufung und im Vorlageantrag den Nachweis zu erbringen, dass die Gesellschaft verpflichtet gewesen wäre, 6,98 % der gesamt aushaftenden Verbindlichkeiten zu bedienen. Dazu ist festzuhalten, dass es der Abgabenbehörde I. Instanz nicht möglich war zu überprüfen, inwieweit die anderen Verbindlichkeiten (etwa Kontokorrentkredite bei der Bank, etc.) bereits zum 15.10. 2002 (oder erst später) fällig waren. Aus den vorliegenden Unterlagen ist abzuleiten, dass die Gesellschaft bei der K.S. über keine Mittel mehr verfügen konnte, weil sich der dort aushaftende Saldo innerhalb der letzten sechs Wochen vor Konkursöffnung nicht mehr verändert hat. Der Saldo bei der H.Bank hat sich in der Zeit zwischen 14.10.2002 bis 13.11.2002 von € 390.452,45 auf 360.815,91(vgl. Ausführungen im Vorlageantrag) reduziert. Es wird daher davon ausgegangen, dass die Primärschuldnerin auch über die Zahlungseingänge bei dieser Bank nicht mehr uneingeschränkt habe verfügen können.

Nach der ständigen Judikatur des VwGH kommt eine Beschränkung der Haftung für bloß einen Teil der Abgabenschulden der Höhe nach dann nicht in Betracht, wenn der Haftende es im Verwaltungsverfahren unterlassen hat, den Nachweis des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeiten des Ausmaßes der zur Verfügung stehenden Mittel zu erbringen (VwGH 22.9.1999, 96715/0049; VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Der Referent des UFS ist auf Grund der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Ansicht gelangt, dass der Berufungswerber auf Grund der Missachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes aller Gläubiger durch die Benachteiligung des Abgabengläubigers seiner Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist und daher für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Haftung heranzuziehen ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, 2001/17/0159). Wenn der Bw. meint, es handle sich lediglich um eine schuldhafte Pflichtverletzung im geringfügigen Ausmaß (Vorlageantrag, Seite 4), vermag dies die Pflichtverletzung nicht zu rechtfertigen.

Die Haftung für die Lohnsteuer ergibt sich aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach die **Lohnsteuer zur Gänze** zu entrichten ist. Wird diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt so ist auch im Falle verringelter Lohnzahlungen - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GesmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, 2001/15/0029). Diese Rechtslage bedeutet, dass der Bw. unabhängig von den vorhandenen Mitteln und der

Aufzählung derselben, für die Lohnabgaben zur Gänze zur Haftung heranzuziehen sein wird. Diese Abgabe stellt damit eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz dar (Ritz, BAO Kommentar, § 9, Tz. 11; VwGH 23.1.1997, 96/15/0107).

Schließlich legt der Bw. dar, dass die Lohnabgaben in dieser Höhe nicht richtig festgesetzt wurden. Diesem Vorbringen schloss sich das Finanzamt im Vorlageantrag im Wesentlichen an, sodass die Lohnabgaben entsprechend dem Berufungsbegehrten der Höhe nach zu reduzieren waren.

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 VwGH vom 26. Januar 1999, 98/14/0114). Im Falle des Vorliegens einer schuldhafte Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH vom 17. Oktober 2001, 2001/13/0127).

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (VwGH vom 23. Jänner 1997, 95/15/0173 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 20. September 1996, 94/17/0122). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Der angefochtene Bescheid bzw. die Berufungsvorentscheidung enthalten zum Teil nur eine "standardisierte" Begründung. Nach Ansicht des Referenten des UFS ist aber gerade bei einer Konstellation, wie im vorliegenden Fall, eine Begründung der Ermessensentscheidung betreffend das Ausmaß, in welchem die Haftung letztlich geltend gemacht wird, erforderlich.

Der Bw. vertrat gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer die Gesellschaft. Beide hätten es in der Hand gehabt, dem Abgabengläubiger zumindest einen Teil der Ansprüche zu bezahlen. Es erscheint daher zweckmäßig, bei beiden Haftungspflichtigen als Gesamtschuldner den Abgabenbetrag einbringlich zu machen.

Hinsichtlich der Höhe ist jedoch aus "Billigkeitsgründen" das Berufungsbegehrten berücksichtigungswürdig. Es wären demnach beide Geschäftsführer verpflichtet gewesen für die aushaftenden Selbstbemessungsabgaben für die Gleichbehandlung aller Gläubiger

hinsichtlich fälliger Verbindlichkeiten zu sorgen. Neben Steuern wurden auch Löhne im Oktober 2002 nicht mehr bezahlt.

Der Bw. räumt auch ein, dass eine quotenmäßige Zahlung der Abgaben möglich gewesen wäre. Es erscheint daher zweckmäßig, ihn gemeinsam mit dem weiteren Geschäftsführer zur Haftung heranzuziehen.

Hinsichtlich der Höhe wäre im Rahmen des Ermessens der Umstand zu berücksichtigen, dass sich etwa die Verbindlichkeiten bei der bevorzugt besicherten Hausbank in der Zeit zwischen 14.10. und 13.11.2002 um etwa 7% reduzierten. Es erscheint daher aus Billigkeitsgründen begründet und gerechtfertigt, den Bw. gemeinsam mit dem zweiten Geschäftsführer hinsichtlich der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten mit einer Quote iHv. 7% zur Haftung heranzuziehen.

Die Heranziehung zur Haftung für den Säumniszuschlag unterbleibt, weil dieser erst nach Konkursöffnung fällig wurde. Hinsichtlich der Lohnsteuer kommt eine Einschränkung des Haftungsbetrages nicht in Betracht, weil der Bw. mit dem weiteren Geschäftsführer gegen die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG verstoßen hat. Beide waren daher für den gesamten Lohnsteuerbetrag zur Haftung heranzuziehen.

Der Haftungsbetrag setzt sich aus Selbstbemessungsabgaben, Säumniszuschlägen und Nebengebühren zusammen und errechnet sich abzüglich der Konkursquote wie folgt:

Abgabenart	Fälligkeit	Betrag in €	Konkursquote (2,85%)	Haftungsbetrag in € (7%)
Umsatzsteuer 8/2002	15.10.2002	13.203,21	376,29	897,88
Umsatzsteuer 2001	15.2.2002	4.473,58	127,50	304,22
Lohnsteuer 08/2002	16.9.2002	60,06	1,71	58,34
Lohnsteuer 09/2002	15.10.2002	9.170,39 - 4.623,88 4.546,51	129,57	4.416,94
DB 08/2002	16.9.2002	162,71	4,63	11,06
DB 09/2002	15.10.2002	3.039,13	86,61	206,67

DZ 08/2002	16.09.2002	15,18	0,43	1,03
DZ 09/2002	15.10.2002	283,65	8,08	19,29
	Summen	25,784,03	734,82	5.915,43

Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme zur Haftung wird nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom Primärschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebbracht werden kann.

Es mag sein, dass aufgrund der wirtschaftlichen Situation die Abgaben erschwert einbringlich wären, dies ist jedoch keineswegs ausgeschlossen. Der Bw. wird nämlich aufgrund seines Alters (Geburtsjahr: 1966) und der damit verbundenen und zu erwartenden Erwerbstätigkeit durchaus in der Lage sein, zumindest einen Teil der aushaftenden Verbindlichkeiten abzustatten.

Im Rahmen der Ermessensübung ist auch zu berücksichtigen, dass betreffend dem Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit ein beträchtlicher Abgabenrückstand auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft entstanden ist und der Bw. als Geschäftsführer gemeinsam mit dem weiteren Geschäftsführer die Möglichkeit gehabt hätte, zeitnah entsprechende Maßnahmen zur Vermeidung der Haftungsfolgen zu setzen. 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.

Zusammenfassend ist daher fest zu stellen, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Berufungswerbers für die im Bescheid des Finanzamtes angeführten Abgaben, dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist.

Der Berufung war daher teilweise statt zu geben und der Berufungswerber in Höhe von € 5.915,43 zur Haftung heranzuziehen.

Klagenfurt, am 7. November 2005