



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Dr. Peter Sommerer Rechtsanwalts GmbH, 1030 Wien, Nottendorfer Gasse 11, vom 8. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 13. März 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungsschuld für nachstehende Abgaben auf € 20.875,90 eingeschränkt:

| | |
|---|----------|
| Körperschaftsteuer 01-03/2002 | 203,94 |
| Lohnsteuer 01/2002 | 490,33 |
| Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 360,98 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 35,30 |
| Lohnsteuer 02/2002 | 490,33 |
| Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 444,98 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 44,82 |
| Umsatzsteuer 01/2002 | 860,68 |
| Lohnsteuer 03/2002 | 490,33 |
| Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 392,58 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 38,87 |
| Umsatzsteuer 02/2002 | 870,03 |
| Lohnsteuer 04/2002 | 502,26 |
| Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 394,49 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 39,06 |
| Kammerumlage 01-03/2002 | 18,72 |
| Umsatzsteuer 03/2002 | 703,51 |
| Lohnsteuer 05/2002 | 502,26 |
| Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 394,49 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 39,06 |
| Umsatzsteuer 04/2002 | 1.043,73 |
| Lohnsteuer 06/2002 | 547,79 |
| Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 520,24 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 51,36 |
| Umsatzsteuer 05/2002 | 1.127,42 |
| Körperschaftsteuer 07-09/2002 | 203,94 |
| Lohnsteuer 07/2002 | 519,06 |
| Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 425,29 |

| | |
|---|--------|
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 41,58 |
| Umsatzsteuer 06/2002 | 822,96 |
| Lohnsteuer 08/2002 | 488,06 |
| Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 407,29 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 40,80 |
| Umsatzsteuer 07/2002 | 572,09 |
| Pfändungsgebühren 2002 | 303,64 |
| Barauslagen | 0,24 |
| Lohnsteuer 09/2002 | 509,70 |
| Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 406,43 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 40,23 |
| Umsatzsteuer 08/2002 | 902,24 |
| Körperschaftsteuer 10-12/2002 | 204,87 |
| Lohnsteuer 10/2002 | 505,02 |
| Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 345,71 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 34,29 |
| Kammerumlage 07-09/2002 | 19,50 |
| Umsatzsteuer 09/2002 | 777,97 |
| Lohnsteuer 11/2002 | 791,20 |
| Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 581,63 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 56,87 |
| Umsatzsteuer 10/2002 | 593,06 |
| Dienstgeberbeitrag 2002 | 46,18 |
| Pfändungsgebühren 2003 | 399,57 |
| Barauslagen | 0,24 |
| Körperschaftsteuer 01-03/2003 | 203,94 |
| Kammerumlage 10-12/2002 | 24,74 |

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. Juni 2005 wurde der über das Vermögen der S-GmbH am 21. Februar 2003 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 6,6658 % aufgehoben.

Mit Bescheid vom 13. März 2009 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der S-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 82.290,95, nämlich,

| Abgabe | Betrag | Fälligkeit |
|---|----------|--------------|
| Lohnsteuer 1999 | 248,69 | 17. 01. 2000 |
| Dienstgeberbeitrag 1999 | 286,26 | 17. 01. 2000 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1999 | 26,16 | 17. 01. 2000 |
| Dienstgeberbeitrag 2000 | 87,21 | 15. 01. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2000 | 4,65 | 15. 01. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 03/2001 | 212,46 | 17. 04. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2001 | 94,11 | 17. 04. 2001 |
| Säumniszuschlag 1 2001 | 20,35 | 17. 04. 2001 |
| Säumniszuschlag 1 2001 | 16,28 | 17. 04. 2001 |
| Säumniszuschlag 1 2001 | 48,55 | 17. 04. 2001 |
| Säumniszuschlag 1 2001 | 45,71 | 15. 05. 2001 |
| Lohnsteuer 04/2001 | 943,66 | 15. 05. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 04/2001 | 760,81 | 15. 05. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2001 | 86,48 | 15. 05. 2001 |
| Kammerumlage 01-03/2001 | 46,73 | 15. 05. 2001 |
| Umsatzsteuer 03/2001 | 2.980,53 | 15. 05. 2001 |
| Säumniszuschlag 1 2001 | 18,89 | 15. 05. 2001 |

| | | |
|---|----------|--------------|
| Säumniszuschlag 1/2001 | 15,19 | 15. 05. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 59,59 | 15. 05. 2001 |
| Lohnsteuer 05/2001 | 943,66 | 15. 06. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 05/2001 | 770,40 | 15. 06. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2001 | 87,72 | 15. 06. 2001 |
| Umsatzsteuer 04/2001 | 842,21 | 15. 06. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 18,89 | 15. 06. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 15,41 | 15. 06. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 16,86 | 15. 06. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 06/2001 | 947,87 | 16. 07. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2001 | 107,85 | 16. 07. 2001 |
| Umsatzsteuer 05/2001 | 1.868,49 | 16. 07. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 43,17 | 16. 07. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 18,97 | 16. 07. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 37,35 | 16. 07. 2001 |
| Verspätungszuschlag 02/2001 | 194,33 | 26. 07. 2001 |
| Verspätungszuschlag 03/2001 | 149,05 | 26. 07. 2001 |
| Kammerumlage 04-06/2001 | 17,59 | 16. 08. 2001 |
| Lohnsteuer 07/2001 | 1.090,53 | 16. 08. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 07/2001 | 1.134,13 | 16. 08. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2001 | 128,92 | 16. 08. 2001 |
| Umsatzsteuer 06/2001 | 1.172,07 | 16. 08. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 21,80 | 16. 08. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 22,67 | 16. 08. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 23,47 | 16. 08. 2001 |
| Lohnsteuer 08/2001 | 1.035,22 | 17. 09. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 08/2001 | 925,49 | 17. 09. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2001 | 105,30 | 17. 09. 2001 |
| Umsatzsteuer 07/2001 | 1.878,74 | 17. 09. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 20,71 | 17. 09. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 18,53 | 17. 09. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 37,57 | 17. 09. 2001 |
| Lohnsteuer 09/2001 | 1.134,42 | 15. 10. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 09/2001 | 981,66 | 15. 10. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2001 | 111,63 | 15. 10. 2001 |
| Umsatzsteuer 08/2001 | 668,23 | 15. 10. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 22,67 | 15. 10. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 19,62 | 15. 10. 2001 |
| Kammerumlage 07-09/2001 | 53,20 | 15. 11. 2001 |
| Lohnsteuer 10/2001 | 1.071,56 | 15. 11. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 10/2001 | 1.004,19 | 15. 11. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2001 | 114,24 | 15. 11. 2001 |
| Umsatzsteuer 09/2001 | 1.545,46 | 15. 11. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 21,44 | 15. 11. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 20,06 | 15. 11. 2001 |
| Säumniszuschlag 1/2001 | 30,89 | 15. 11. 2001 |
| Lohnsteuer 11/2001 | 1.011,61 | 17. 12. 2001 |
| Dienstgeberbeitrag 11/2001 | 851,00 | 17. 12. 2001 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2001 | 96,87 | 17. 12. 2001 |
| Umsatzsteuer 10/2001 | 1.616,24 | 17. 12. 2001 |
| Umsatzsteuer 11/2001 | 1,89 | 15. 01. 2002 |
| Lohnsteuer 2001 | 959,06 | 15. 01. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 2001 | 583,25 | 15. 01. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001 | 115,11 | 15. 01. 2002 |
| Lohnsteuer 12/2001 | 1.579,54 | 15. 01. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 12/2001 | 1.488,27 | 15. 01. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2001 | 169,04 | 15. 01. 2002 |
| Körperschaftsteuer 01-03/2002 | 437,00 | 15. 02. 2002 |
| Lohnsteuer 01/2002 | 1.050,70 | 15. 02. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 773,51 | 15. 02. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 75,63 | 15. 02. 2002 |
| Kammerumlage 10-12/2001 | 61,26 | 15. 02. 2002 |
| Lohnsteuer 02/2002 | 1.050,70 | 15. 03. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 953,51 | 15. 03. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 96,03 | 15. 03. 2002 |
| Umsatzsteuer 01/2002 | 1.844,30 | 15. 03. 2002 |
| Lohnsteuer 03/2002 | 1.050,70 | 15. 04. 2002 |

| | | |
|---|----------|--------------|
| Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 841,01 | 15. 04. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 83,28 | 15. 04. 2002 |
| Umsatzsteuer 02/2002 | 1.864,33 | 15. 04. 2002 |
| Lohnsteuer 04/2002 | 1.076,26 | 15. 05. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 845,32 | 15. 05. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 83,70 | 15. 05. 2002 |
| Kammerumlage 01-03/2002 | 40,10 | 15. 05. 2002 |
| Umsatzsteuer 03/2002 | 1.507,51 | 15. 05. 2002 |
| Lohnsteuer 05/2002 | 1.076,26 | 17. 06. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 845,32 | 17. 06. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 83,70 | 17. 06. 2002 |
| Umsatzsteuer 04/2002 | 2.236,53 | 17. 06. 2002 |
| Lohnsteuer 06/2002 | 1.173,81 | 15. 07. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 1.114,79 | 15. 07. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 110,05 | 15. 07. 2002 |
| Umsatzsteuer 05/2002 | 2.415,88 | 15. 07. 2002 |
| Körperschaftsteuer 07-09/2002 | 437,00 | 16. 08. 2002 |
| Lohnsteuer 07/2002 | 1.112,25 | 16. 08. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 911,32 | 16. 08. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 89,10 | 16. 08. 2002 |
| Umsatzsteuer 06/2002 | 1.763,46 | 16. 08. 2002 |
| Lohnsteuer 08/2002 | 1.045,83 | 16. 09. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 872,75 | 16. 09. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 87,43 | 16. 09. 2002 |
| Umsatzsteuer 07/2002 | 1.225,90 | 16. 09. 2002 |
| Pfändungsgebühren 2002 | 650,64 | 17. 09. 2002 |
| Barauslagen | 0,51 | 17. 09. 2002 |
| Lohnsteuer 09/2002 | 1.092,20 | 15. 10. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 870,91 | 15. 10. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 86,20 | 15. 10. 2002 |
| Umsatzsteuer 08/2002 | 1.933,34 | 15. 10. 2002 |
| Körperschaftsteuer 10-12/2002 | 439,00 | 15. 11. 2002 |
| Lohnsteuer 10/2002 | 1.082,16 | 15. 11. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 740,79 | 15. 11. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 73,48 | 15. 11. 2002 |
| Kammerumlage 07-09/2002 | 41,79 | 15. 11. 2002 |
| Umsatzsteuer 09/2002 | 1.667,05 | 15. 11. 2002 |
| Lohnsteuer 11/2002 | 1.695,40 | 16. 12. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 1.246,34 | 16. 12. 2002 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 121,86 | 16. 12. 2002 |
| Umsatzsteuer 10/2002 | 1.270,82 | 16. 12. 2002 |
| Dienstgeberbeitrag 2002 | 98,95 | 15. 01. 2003 |
| Lohnsteuer 12/2002 | 391,02 | 15. 01. 2003 |
| Dienstgeberbeitrag 12/2002 | 673,29 | 15. 01. 2003 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2002 | 64,35 | 15. 01. 2003 |
| Pfändungsgebühren 2003 | 856,21 | 03. 02. 2003 |
| Barauslagen | 0,51 | 03. 02. 2003 |
| Körperschaftsteuer 01-03/2003 | 437,00 | 17. 02. 2003 |
| Lohnsteuer 01/2003 | 663,33 | 17. 02. 2003 |
| Dienstgeberbeitrag 01/2003 | 673,29 | 17. 02. 2003 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2003 | 62,84 | 17. 02. 2003 |
| Kammerumlage 10-12/2002 | 53,01 | 17. 02. 2003 |

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 8. April 2009 rechtzeitig eingebrochenen Berufung brachte der Bw. vor, dass die GmbH im Jahr 1990 begründet worden und bis 1995 erfolgreich gewesen wäre. Bereits im Jahr 1996 wäre es auf Grund des erhöhten Konkurrenzdruckes durch diverse Billigangebote der Supermarktketten zu einem Preisverfall hinsichtlich der von der Gesellschaft produzierten hochwertigen Produkte gekommen. Auf diese Situation wäre durch

Personalabbau und sonstige Umstrukturierungsmaßnahmen reagiert und versucht worden, die Umsätze durch Hereinnahme weiterer Kunden zu steigern. Trotz intensiver Bemühungen wäre es in den Folgejahren nicht gelungen, die Umsätze in dem Umfang zu steigern, die notwendig gewesen wären, um operativ positiv wirtschaften zu können. Da weitere Strukturierungsmaßnahmen nicht mehr möglich gewesen wären, hätte der Bw. infolge der Bilanz 2002 im Februar 2003 das Konkursverfahren beantragen müssen.

Der Bw. hätte sämtliche Abgaben gemeldet und auf die Abgaben laufende Zahlungen geleistet. Diese Zahlungen wären jedoch auf Grund der entstandenen Rückstände jeweils auf die älteste Verbindlichkeit angerechnet worden, sodass die nunmehr geltend gemachten Ansprüche offensichtlich aushalten hätten können.

Hinsichtlich der Abgaben für November und Dezember 2002 wäre festzuhalten, dass ab diesem Zeitpunkt nur mehr die zur Aufrechterhaltung des Betriebes notwendigen Zahlungen (Insolvenzgebarung) geleistet hätten werden können. Zahlungen auf Altverbindlichkeiten wären nicht erfolgt. Sämtliche Altgläubiger wären gleich behandelt worden. Hinsichtlich der Monate Dezember, Jänner und Februar (2002/2003) wären weiters keine Gehälter (abgesehen von kleinen Akontozahlungen) zur Auszahlung gebracht worden. Dem Bw. wären auch keine Mittel zur Verfügung gestanden, um höhere Zahlungen an das Finanzamt leisten zu können.

Mit Beschluss vom 21. Februar 2003 wäre über das Vermögen der Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet worden. Über die Gesellschaft wäre in der weiteren Folge das Liquidationsverfahren bzw. amtswegige Löschungsverfahren eingeleitet worden.

Sämtliche nunmehr geltend gemachten Forderungen wären bereits 2001 und 2002 bzw. spätestens im Februar 2003 festgesetzt worden, da diese vom Bw. ordnungsgemäß gemeldet worden wären. Das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjähre gemäß § 238 BAO in fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden wäre. Da der Haftungsbescheid erst am 13. März 2009 erlassen worden wäre und bereits mehr als fünf Jahre vor diesem Zeitpunkt auch die Abgaben bereits festgesetzt gewesen wären, wären diese jedenfalls verjährt, zumal allfällige Betriebsschritte gegen eine liquidierte Gesellschaft nach Sperre des Betriebes bzw. Konkursabwicklung die Verjährung nicht hemmen könnten.

Weiters wäre festzuhalten, dass Säumniszuschläge und sonstige Nebenabgaben geltend gemacht worden wären, für deren Nichtabfuhr dem Bw. kein Verschulden anzulasten wäre.

Wie im Haftungsbescheid zutreffend ausgeführt werde, liege die Geltendmachung der Haftung im Ermessen der Abgabenbehörde. Innerhalb der §§ 20ff BAO wären Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei Erlassung des Haftungsbescheides wäre zu berücksichtigen, dass die geltend gemachten Abgaben mehr als sieben Jahre zurückliegen würden und die Aufbewahrungsfristen hinsichtlich dieser Unterlagen (insbesondere im Hinblick auf den nicht erwarteten Haftungsbescheid) abgelaufen wären, weshalb die Unterlagen nicht mehr vorhanden wären. Demgemäß bestehe für den Bw. keine Möglichkeit mehr, die Höhe der geltend gemachten Ansprüche einer detaillierten Überprüfung zuzuführen bzw. die Höhe im Detail zu bekämpfen. Insbesondere könne nach diesem Zeitraum auch nicht mehr nachgewiesen werden, ob Zahlungen auf die nunmehr geltend gemachten Ansprüche gewidmet worden wären bzw. ob das Finanzamt gleichbehandelt worden wäre.

Zusätzlich wäre im hier vorliegenden Fall zu berücksichtigen, dass der Bw. über kein Vermögen verfüge und lediglich ein Einkommen in der Höhe von ca. € 1.100,00 netto beziehe. Unter Zugrundelegung seiner Vermögenssituation, der langen verstrichenen Zeit und dem Umstand, dass er auf Grund der angespannten Situation der GmbH nicht in der Lage gewesen wäre, die geforderten Zahlungen mittels liquider Mittel zu leisten, wäre unter Berücksichtigung der Billigkeitserwägungen von einem Haftungsbescheid Abstand zu nehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2009 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungssumme auf nachfolgende Abgaben in Höhe von € 47.261,26 eingeschränkt:

| | |
|---|----------|
| Körperschaftsteuer 01-03/2002 | 437,00 |
| Lohnsteuer 01/2002 | 1.050,70 |
| Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 773,51 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 75,63 |
| Lohnsteuer 02/2002 | 1.050,70 |
| Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 953,51 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 96,03 |
| Umsatzsteuer 01/2002 | 1.844,30 |
| Lohnsteuer 03/2002 | 1.050,70 |
| Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 841,01 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 83,28 |
| Umsatzsteuer 02/2002 | 1.864,33 |
| Lohnsteuer 04/2002 | 1.076,26 |
| Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 845,32 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 83,70 |
| Kammerumlage 01-03/2002 | 40,10 |
| Umsatzsteuer 03/2002 | 1.507,51 |
| Lohnsteuer 05/2002 | 1.076,26 |
| Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 845,32 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 83,70 |
| Umsatzsteuer 04/2002 | 2.236,53 |
| Lohnsteuer 06/2002 | 1.173,81 |
| Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 1.114,79 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 110,05 |
| Umsatzsteuer 05/2002 | 2.415,88 |
| Körperschaftsteuer 07-09/2002 | 437,00 |
| Lohnsteuer 07/2002 | 1.112,25 |

| | |
|---|----------|
| Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 911,32 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 89,10 |
| Umsatzsteuer 06/2002 | 1.763,46 |
| Lohnsteuer 08/2002 | 1.045,83 |
| Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 872,75 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 87,43 |
| Umsatzsteuer 07/2002 | 1.225,90 |
| Pfändungsgebühren 2002 | 650,64 |
| Barauslagen | 0,51 |
| Lohnsteuer 09/2002 | 1.092,20 |
| Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 870,91 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 86,20 |
| Umsatzsteuer 08/2002 | 1.933,34 |
| Körperschaftsteuer 10-12/2002 | 439,00 |
| Lohnsteuer 10/2002 | 1.082,16 |
| Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 740,79 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 73,48 |
| Kammerumlage 07-09/2002 | 41,79 |
| Umsatzsteuer 09/2002 | 1.667,05 |
| Lohnsteuer 11/2002 | 1.695,40 |
| Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 1.246,34 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 121,86 |
| Umsatzsteuer 10/2002 | 1.270,82 |
| Dienstgeberbeitrag 2002 | 98,95 |
| Lohnsteuer 12/2002 | 391,02 |
| Dienstgeberbeitrag 12/2002 | 673,29 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2002 | 64,35 |
| Pfändungsgebühren 2003 | 856,21 |
| Barauslagen | 0,51 |
| Körperschaftsteuer 01-03/2003 | 437,00 |
| Lohnsteuer 01/2003 | 663,33 |
| Dienstgeberbeitrag 01/2003 | 673,29 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2003 | 62,84 |
| Kammerumlage 10-12/2002 | 53,01 |

Begründend wurde vorgebracht, dass die Haftung des § 9 BAO Geschäftsführer einer GmbH für Abgaben treffe, deren Fälligkeit in die Zeit der Vertretungstätigkeit falle. Alle im Haftungsbescheid angeführten Abgaben wären in diesem Zeitraum, nämlich vom 31. Oktober 1990 bis zur Konkursöffnung, fällig geworden. Die Haftung des § 9 BAO bestehet weiters dem § 7 Abs. 2 BAO zufolge auch für Nebenansprüche, wie Säumniszuschläge wegen Nichtentrichtung haftungsgegenständlicher Abgaben.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO angenommen werden dürfe. Es obliege dem Haftungspflichtigen, nicht nur allgemeine, sondern konkrete sachbezogene Behauptungen darzulegen. Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen würden die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltete, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gehören. Für das Jahr 2002 wären keine Abgaben-erklärungen eingereicht worden, weshalb die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt worden wären.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz würden für Abfuhrabgaben gelten, insbesondere für Lohnsteuer. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer gehe über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger hinaus. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG ergebe sich vielmehr die Verpflichtung, dass die Lohnsteuer ungeachtet des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu entrichten wäre. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes falle es einem Vertreter als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahle, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht entrichte.

Dem Einwand des Bw., dass es Beweisschwierigkeiten gäbe, da die Unterlagen der Gesellschaft nicht mehr vorhanden wären, komme Berechtigung zu. Die Aufbewahrungsfrist der Unterlagen für die haftungsgegenständlichen Abgaben der Jahre 1999, 2000 und 2001 hätte gemäß § 132 Abs. 1 BAO am 31. Dezember 2006, 2007 sowie 2008 geendet. Für diese Jahre könne daher keine Verpflichtung bestehen, im gegenständlichen Haftungsverfahren einen Liquiditätsstaus zu erstellen. Jedoch wäre die Aufbewahrungsfrist für die Jahre 2002 und 2003 noch nicht abgelaufen.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjähre das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangswise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden wäre. Gemäß § 238 Abs. 2 BAO werde die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruchs unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten wäre, beginne die Verjährungsfrist neu zu laufen. Neben den im Gesetz selbst beispielhaft aufgezählten Maßnahmen wären Unterbrechungshandlungen auch allgemein elektronische Abfragen bei anderen Rechtsträgern (Abfrage im Jahr 2008), Amtshilfeersuchen (im Jahr 2006) und Begehungen (im Jahr 2005). Diese wären im Akt eindeutig dokumentiert.

Die Geltendmachung der Haftung liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hätte. Innerhalb dieser Grenzen wären Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ wäre dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten“ beizumessen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen wäre, wäre den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den (berechtigten) Parteiinteressen der Vorrang einzuräumen.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 19. Mai 2009 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass entgegen der Ansicht des Finanzamtes keine nach außen erkennbaren Amtshandlungen innerhalb der Verjährungsfrist des § 238 Abs. 1 BAO gesetzt worden wären, da Vollstreckungsmaßnahmen ausschließlich gegenüber der Primärschuldnerin gesetzt und die Schriftstücke lediglich zu Handen des Bw. als im Firmenbuch ersichtlichen Vertreter zugestellt worden wären. Dies wäre insbesondere auch deshalb nachvollziehbar, weil mangels Rückstandsausweises bzw. Haftungsbescheides gegenüber dem Bw. Betreibungsmaßnahmen in Form einer Begehung bzw. eines Amtshilfeersuchens nicht sinnvoll gewesen wären. Weiters wäre festzuhalten, dass selbst bei der behaupteten Abfrage im Jahr 2008 die Ansprüche aus dem Jahr 2002 bereits Ende 2007 verjährt gewesen wären.

Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass im Februar 2003 das Konkursverfahren eröffnet worden wäre und weder Löhne noch sonstige Zahlungen Ende 2002 bzw. im Jahr 2003 geleistet worden wären. Dies ergebe sich insbesondere aus dem Konkursakt und den Forderungsanmeldungen.

Außerdem wäre festzuhalten, dass jedenfalls eine Haftung für Pfändungsgebühren, Zuschläge, etc. jedenfalls nicht gerechtfertigt wäre, da wie bereits ausgeführt keine Zahlungen auf Altverbindlichkeiten hätten geleistet werden können und demgemäß eine Gleichbehandlung aller Gläubiger erfolgt wäre.

Das Finanzamt übermittelte die bezughabenden Akten und teilte dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass die bezahlte Quote im Konkurs der primärschuldnerin bereits bei der Ausstellung des Haftungsbescheides berücksichtigt worden wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Durch die Anmeldung im Konkurs wird gemäß § 9 Abs. 1 KO die Verjährung der ange meldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemein-

schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschuß über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Dem Einwand der Bw., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben (die ältesten aus dem Jahr 1999 waren am 17. Jänner 2000 fällig und hätten daher frühestens am 31. Dezember 2005 verjähren können) gemäß § 238 BAO verjährt wären, ist die Aktenlage entgegenzuhalten, wonach auf Grund des am 21. Februar 2003 eröffneten Konkursverfahrens die Verjährung gemäß § 9 Abs. 1 KO unterbrochen wurde, die erst nach Beendigung des Konkurses am 13. Juni 2005 wieder von neuem zu laufen begann (früheste Verjährung daher mit Ablauf des Jahres 2010 möglich).

Allerdings wurde auch diese Frist durch die danach vorgenommenen Amtshandlungen (2005 Begehungen, 2006 Amtshilfeersuchen, 2008 Abfrage und 2009 Haftungsbescheid) weiter verlängert, sodass momentan (durch die vorliegende Berufungsentscheidung) die Verjährung vorläufig erst am 31. Dezember 2015 enden würde.

Daraus erhellt, dass eine Verjährung der Einhebung nach § 238 Abs. 1 BAO zufolge des Konkursverfahrens sowie der zusätzlichen regelmäßigen Unterbrechungshandlungen, die die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist jeweils neu in Gang setzten, gemäß § 238 Abs. 2 BAO nicht eingetreten ist.

Dem Einwand des Bw., dass allfällige Maßnahmen nicht seine Person betroffen hätten, wird auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach dieser den Standpunkt einer personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung nicht mehr aufrecht hält und sich nunmehr zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart bekennt, dass Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten. Der Text dieser Vorschrift nimmt nicht Bezug auf eine Person, sondern handelt allein vom Anspruch. "Jede" zur Durchsetzung "des Anspruches" unternommene, nach außen "erkennbare" Amtshandlung wird als verjährungsunterbrechend normiert, ohne dass diesem Gesetzestext ein Anhaltspunkt für die Anordnung entnommen werden kann, eine bestimmte, von einer solchen Amtshandlung "betroffene" Person in das die Verjährungsunterbrechung bewirkende Geschehen einzubinden (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallshaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 93,3342 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. Juni 2005 der über das Vermögen der S-GmbH am 21. Februar 2003 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 6,6658 % aufgehoben wurde.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt hier im Gegensatz zum Finanzamt die Rechtsmeinung, dass die Quotenzahlung im Verhältnis der angemeldeten Konkursforderungen zu verbuchen ist, da es ansonsten bei Verbuchung lediglich auf den ältesten Rückstand gemäß § 214 BAO unbillig wäre, wenn die Konkursquote (vollständig oder teilweise) auf Abgaben verrechnet würden, für die keine Haftung besteht, oder wenn bei einem nachfolgenden Geschäftsführer die Quote überhaupt keine Berücksichtigung mehr fände.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der S-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

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 (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Aus dem Vorbringen des Bw. betreffend seine wegen des Preisverfalls auf Grund des erhöhten Konkurrenzdruckes erfolglosen Bemühungen, operativ positiv zu wirtschaften, lässt sich nichts gewinnen, da es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Wesentlich ist vielmehr, in welchem Ausmaß Mittel zur Verfügung standen und wie sie verwendet wurden.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Dabei war dem Vorbringen des Bw., dass in den Monaten Dezember 2002 bis Februar 2003 keine Gehälter mehr ausbezahlt worden wären, was auch aus dem Konkursakt ersichtlich wäre, zu folgen und die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben der Zeiträume 12/2002 und 01/2003 aus der Haftung auszuscheiden.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420). Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, zumal er in seiner Berufung anführte, ab November 2002 noch die zur Aufrechterhaltung des Betriebes notwendigen Zahlungen geleistet zu haben.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sind gemäß § 132 Abs. 1 BAO sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für

die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden. Soweit Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, sollen sie sieben Jahre aufbewahrt werden. Diese Fristen laufen für die Bücher und die Aufzeichnungen vom Schluss des Kalenderjahres, für das die Eintragungen in die Bücher oder Aufzeichnungen vorgenommen worden sind, und für die Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Unterlagen vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen; bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr laufen die Fristen vom Schluss des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Dem Einwand, dass die geltend gemachten Abgaben mehr als sieben Jahre zurückliegen und die Aufbewahrungsfristen hinsichtlich dieser Unterlagen nicht mehr vorhanden wären, kommt für die Jahre 1999 bis 2001 Berechtigung zu. Da der Bw. für diese Ansprüche daher keine Möglichkeit mehr hat, eine Gleichbehandlung nachzuweisen, kann ein Liquiditätsstatus nicht verlangt und somit auch keine schuldhafte Pflichtverletzung für diesen Zeitraum unterstellt werden. Allerdings war im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides die Aufbewahrungsfrist gemäß § 132 Abs. 1 BAO für die Unterlagen der Jahre 2002 und 2003 noch nicht abgelaufen (31. Dezember 2009 bzw. 2010). Auch im Zeitpunkt der nunmehr erlassenen Berufungsentscheidung wäre der Bw. wegen des anhängigen Haftungsverfahrens noch zur Aufbewahrung der Unterlagen verpflichtet gewesen, weshalb für diese Jahre ein Gleichbehandlungsnachweis hätte erbracht werden müssen, um das Ausmaß der schuldhaften Pflichtverletzung feststellen zu können.

Da der Bw. trotz der Hinweise sowohl im Haftungsbescheid als auch in der Berufungsvereinbarung diesen zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus jedoch nicht aufgestellt hat, kommt im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.

Aus dem Einwand des Bw., dass eine Haftung für die geltend gemachten Säumniszuschläge und Pfändungsgebühren nicht gerechtfertigt wäre, da keine Zahlungen auf Altgläubiger geleistet worden wären und demgemäß eine Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger erfolgt

wäre, lässt sich nichts gewinnen, weil zum Einen persönliche Haftungen sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche erstrecken und zum Anderen der Hinweis auf die erfolgte sogenannte Insolvenzgebarung (Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Betriebes) eine Ungleichbehandlung im abgabenrechtlichen Sinn geradezu einbekannt wird.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

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

Dem Einwand des Bw., dass die Geltendmachung der Haftung im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat, kommt Berechtigung zu. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (vgl. VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Im vorliegenden Fall stand die (teilweise) Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten mit der Aufhebung des Konkurses am 13. Juni 2005 fest. Der Haftungsbescheid erging jedoch erst am 13. März 2009. Nach der Aktenlage liegen keine Gründe für das lange Zuwarten vor.

Dem gegenüber steht das oben festgestellte Verschulden des Bw. an der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben, sowie der Umstand, dass dieser alleiniger Geschäftsführer war, sodass der Ermessensspielraum aus dieser Sicht eingeschränkt ist.

In Abwägung der Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründe vertritt der Unabhängige Finanzsenat daher die Ansicht, dass eine Einschränkung des Haftungsbetrages auf 50% gerecht-

fertigt erscheint, weshalb die Haftung im Rahmen des Ermessens auf € 20.875,90 eingeschränkt wird.

Sofern der Bw. in der eingewendeten schlechten wirtschaftlichen Lage einen Fehler in der Ermessensübung erblickt, ist dem entgegenzuhalten, dass er laut Firmenbuchauszug im haftungsrelevanten Zeitraum einziger Geschäftsführer der GmbH war, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 Abs. 1. BAO gewesen ist, und dass diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden können. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen, woran auch der Hinweis des Bw. auf seine Vermögenssituation nichts zu ändern vermag. Diese Ansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof in weiteren Erkenntnissen vertreten, indem er ausführt, dass der bloße Hinweis auf die Einkommenssituation des Haftenden keinen Ermessensfehler aufzuzeigen vermag (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053), es nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128), die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitssüberlegungen vernachlässigen konnte (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und die vom Haftenden geltend gemachten Billigkeitsgründe der Vermögenslosigkeit und Unpfändbarkeit in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Auch schließt die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177). In diesem Zusammenhang wird auch auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 26.11.2009, RV/2217-W/09, verwiesen.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 20.875,90 für nachstehende Abgaben zu Recht:

| | Aushaftend | Abzüglich Konkursquote | 50 % |
|---|------------|---------------------------|--------|
| Körperschaftsteuer 01-03/2002 | 437,00 | 407,87 | 203,94 |
| Lohnsteuer 01/2002 | 1.050,70 | 980,66 | 490,33 |
| Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 773,51 | 721,95 | 360,98 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2002 | 75,63 | 70,59 | 35,30 |
| Lohnsteuer 02/2002 | 1.050,70 | 980,66 | 490,33 |
| Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 953,51 | 889,95 | 444,98 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 02/2002 | 96,03 | 89,63 | 44,82 |
| Umsatzsteuer 01/2002 | 1.844,30 | 1.721,36 | 860,68 |
| Lohnsteuer 03/2002 | 1.050,70 | 980,66 | 490,33 |
| Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 841,01 | 784,95 | 392,58 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/2002 | 83,28 | 77,83 | 38,87 |

| | | | |
|---|-----------|-----------|-----------|
| Umsatzsteuer 02/2002 | 1.864,33 | 1.740,06 | 870,03 |
| Lohnsteuer 04/2002 | 1.076,26 | 1.004,52 | 502,26 |
| Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 845,32 | 788,97 | 394,49 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 04/2002 | 83,70 | 78,12 | 39,06 |
| Kammerumlage 01-03/2002 | 40,10 | 37,43 | 18,72 |
| Umsatzsteuer 03/2002 | 1.507,51 | 1.407,02 | 703,51 |
| Lohnsteuer 05/2002 | 1.076,26 | 1.004,52 | 502,26 |
| Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 845,32 | 788,97 | 394,49 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 05/2002 | 83,70 | 78,12 | 39,06 |
| Umsatzsteuer 04/2002 | 2.236,53 | 2.087,45 | 1.043,73 |
| Lohnsteuer 06/2002 | 1.173,81 | 1.095,57 | 547,79 |
| Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 1.114,79 | 1.040,48 | 520,24 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2002 | 110,05 | 102,71 | 51,36 |
| Umsatzsteuer 05/2002 | 2.415,88 | 2.254,84 | 1.127,42 |
| Körperschaftsteuer 07-09/2002 | 437,00 | 407,87 | 203,94 |
| Lohnsteuer 07/2002 | 1.112,25 | 1.038,11 | 519,06 |
| Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 911,32 | 850,57 | 425,29 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2002 | 89,10 | 83,16 | 41,58 |
| Umsatzsteuer 06/2002 | 1.763,46 | 1.645,91 | 822,96 |
| Lohnsteuer 08/2002 | 1.045,83 | 976,12 | 488,06 |
| Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 872,75 | 814,57 | 407,29 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2002 | 87,43 | 81,60 | 40,80 |
| Umsatzsteuer 07/2002 | 1.225,90 | 1.144,18 | 572,09 |
| Pfändungsgebühren 2002 | 650,64 | 607,27 | 303,64 |
| Barauslagen | 0,51 | 0,48 | 0,24 |
| Lohnsteuer 09/2002 | 1.092,20 | 1.019,40 | 509,70 |
| Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 870,91 | 812,86 | 406,43 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2002 | 86,20 | 80,45 | 40,23 |
| Umsatzsteuer 08/2002 | 1.933,34 | 1.804,47 | 902,24 |
| Körperschaftsteuer 10-12/2002 | 439,00 | 409,74 | 204,87 |
| Lohnsteuer 10/2002 | 1.082,16 | 1.010,03 | 505,02 |
| Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 740,79 | 691,41 | 345,71 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2002 | 73,48 | 68,58 | 34,29 |
| Kammerumlage 07-09/2002 | 41,79 | 39,00 | 19,50 |
| Umsatzsteuer 09/2002 | 1.667,05 | 1.555,93 | 777,97 |
| Lohnsteuer 11/2002 | 1.695,40 | 1.582,39 | 791,20 |
| Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 1.246,34 | 1.163,26 | 581,63 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2002 | 121,86 | 113,74 | 56,87 |
| Umsatzsteuer 10/2002 | 1.270,82 | 1.186,11 | 593,06 |
| Dienstgeberbeitrag 2002 | 98,95 | 92,35 | 46,18 |
| Pfändungsgebühren 2003 | 856,21 | 799,14 | 399,57 |
| Barauslagen | 0,51 | 0,48 | 0,24 |
| Körperschaftsteuer 01-03/2003 | 437,00 | 407,87 | 203,94 |
| Kammerumlage 10-12/2002 | 53,01 | 49,48 | 24,74 |
| gesamt | 44.733,14 | 41.751,42 | 20.875,90 |

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Februar 2010