



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AH, geb. X, Adresse, vertreten durch Dr. RS, Rechtsanwalt, Adresse1, vom 13. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 4. Mai 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm. § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgabenschulden in Höhe von insgesamt 21.210,70 € eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	12/2003	627,23
Umsatzsteuer	01/2004	500,00
Umsatzsteuer	03/2004	250,00
Umsatzsteuer	07/2004	4.556,44
Säumniszuschlag	2004	108,93
Umsatzsteuer	08/2004	848,38
Lohnsteuer	09/2004	1.264,36
Dienstgeberbeitrag	09/2004	501,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2004	42,34

Umsatzsteuer	09/2004	8.728,64
Lohnsteuer	10/2004	750,84
Dienstgeberbeitrag	10/2004	379,19
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2004	32,02
Verspätungszuschlag	07/2004	227,82
Portoersatz	2004	0,55
Pfändungsgebühr	2004	112,25
Umsatzsteuer	12/2004	1.666,81
Umsatzsteuer	11/2004	510,31
Lohnsteuer	12/2004	15,56
Dienstgeberbeitrag	12/2004	80,86
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2004	6,83
Gesamtsumme		21.210,7 0

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der Fa. AH KEG wurde mit Beschluss des Landesgerichtes W vom 25. Februar 2005 das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Beschluss vom 27. Februar 2006 wurde der Konkurs aufgehoben; auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von 15,4 %.

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) war laut Firmenbuch seit 26. Mai 2000 unbeschränkt haftender und selbstständig vertretungsbefugter Gesellschafter der Primärschuldnerin.

Mit Vorhalt vom 6. März 2006 teilte das Finanzamt dem Bw unter Hinweis auf die Konkurseröffnung über das Vermögen der KEG, seine Vertreterstellung und den Umstand der Ausschüttung einer Quote von 15,4 % mit, dass dort näher aufgelistete, vor Eröffnung des

Konkursverfahrens fällige Abgabenschulden in Höhe von 22.507,19 € unentrichtet aushafteten. Dem Bw wurde aufgetragen, darzulegen, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die angeführten Abgaben entrichtet würden (z. B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Darüber hinaus wurde der Bw ersucht, seine derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Nachdem der Bw diesen Vorhalt unbeantwortet gelassen hatte, nahm ihn das Finanzamt mit Bescheid vom 4. Mai 2006 als Haftungspflichtigen gemäß §§ 9, 80 ff BAO für die nachfolgenden aushaftenden Abgabenschulden der Fa. AH KEG im Ausmaß von 22.507,19 € in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	05/2004	3.889,12
Umsatzsteuer	05/2004	100,39
Pfändungsgebühr	2004	76,42
Portoersatz	2004	0,47
Umsatzsteuer	12/2003	884,11
Umsatzsteuer	01/2004	426,47
Umsatzsteuer	03/2004	213,24
Umsatzsteuer	07/2004	3.886,42
Säumniszuschlag	2004	92,91
Umsatzsteuer	08/2004	723,63
Lohnsteuer	09/2004	1.078,44
Dienstgeberbeitrag	09/2004	427,63
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/2004	36,11
Umsatzsteuer	09/2004	7.445,09
Lohnsteuer	10/2004	640,43

Dienstgeberbeitrag	10/2004	323,43
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2004	27,31
Verspätungszuschlag	07/2004	194,32
Portoersatz	2004	0,47
Pfändungsgebühr	2004	95,74
Umsatzsteuer	12/2004	1.421,71
Umsatzsteuer	11/2004	435,26
Lohnsteuer	12/2004	13,27
Dienstgeberbeitrag	12/2004	68,97
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2004	5,83
Gesamtsumme		22.507,1 9

Nach rechtlichen Ausführungen zu §§ 9, 80 BAO legte das Finanzamt begründend dar, dass der Bw als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin verpflichtet gewesen sei, dafür zu sorgen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mitteln entrichtet würden. Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter hafteten neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben, wenn sie nicht nachweisen könnten, dass sie an der Nichtbezahlung der Abgaben kein Verschulden treffe. Auf Grund der Aktenlage sei davon auszugehen, dass zwar Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien. Da bei Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden seien und damit der Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt worden sei, sei eine schuldhafte Pflichtverletzung anzunehmen. Der Vertreter habe darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei.

Der im Zuge des Konkursverfahrens genehmigte Verteilungsentwurf sehe eine Quote von 15,4 % vor. Mit Ausnahme dieser Quote seien die Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin daher uneinbringlich. Die Geltendmachung der Haftung sei die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches. Der Bw habe im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflicht sorglos gehandelt, sodass die Geltendmachung der Haftung geboten sei.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung brachte der Vertreter des Bw vor, dass der Bescheid seinem gesamten Umfang nach angefochten werde. Als Berufungsgründe seien unrichtige und unvollständige Sachverhaltsfeststellungen sowie unrichtige rechtliche Beurteilung geltend zu machen. Die Erstbehörde hätte feststellen müssen, dass über Antrag der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse vom 11. Jänner 2005 mit Beschluss des Landesgerichtes Wels vom 25. Februar 2005 über das Vermögen der Fa. AH KEG das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Dem Bw seien im Zeitraum 5/2004 bis einschließlich 12/2004 keinerlei Mittel zur Verfügung gestanden, mit denen er die nunmehr eingeforderten Abgaben hätte berichtigen können bzw. habe er die fälligen Abgaben ohnehin anteilig berichtet, sofern ihm dies möglich gewesen sei.

Als Beweise wurden in der Berufung der beizuschaffende Akt 1 des LG W sowie die Einvernahme des Bw geltend gemacht.

Mit Schreiben vom 13. Juni 2006 ersuchte das Finanzamt den Bw um Ergänzung seiner Berufung. In der Berufung werde, ohne einen Nachweis zu erbringen, eingewendet, dass die Verbindlichkeiten anderer Gläubiger nur teilweise bzw. überhaupt nicht beglichen worden seien. Könne ein zur Haftung herangezogener Geschäftsführer nachweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung aller Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, hafte er nur für die Differenz zwischen diesem Betrag und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Bringe er aber die Grundlagen für abgabenbehördliche Feststellungen des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunktes zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln nicht bei, hafte er für die volle uneinbringliche Abgabenschuld. Eine genaue Gegenüberstellung der gesamten Verbindlichkeiten und der liquiden Mittel ab 1. Jänner 2004 bis zur Konkurseröffnung sei daher vorzulegen.

Mit Eingabe vom 14. Juli 2006 beantragte der Vertreter des Bw, die Frist für die aufgetragene Ergänzung um einen Monat zu erstrecken.

Da das Ergänzungseruchen auch innerhalb der beantragten Fristverlängerung unbeantwortet blieb, wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2006 als unbegründet ab. Die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Primärschuldnerin sei der Abgabenbehörde bekannt gewesen. Gegen den Haftungsbescheid seien weder ein begründetes Berufungsbegehren vorgebracht noch eine Aufstellung betreffend eine Gläubigergleichbehandlung beigebracht worden.

Mit Eingabe vom 6. Oktober 2006 stellte der Vertreter des Bw einen Vorlageantrag. Ein weiteres Vorbringen wurde nicht erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen haben nach § 80 BAO alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Nach den §§ 161 und 164 HGB iVm. § 4 Abs. 1 EGG sind bei einer KG bzw. einer KEG der Komplementär bzw. der unbeschränkt haftende Gesellschafter einzelvertretungsbefugt. Dass nach dem Gesellschaftsvertrag gegenständlich eine abweichende Regelung getroffen worden wäre, brachte der Bw nicht vor.

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 Pflicht nicht eingebbracht werden können.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

Haftungsvoraussetzungen sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Im vorliegenden Fall wurde das Unternehmen nach Verteilung der Konkursquote von 15,4 % am 15. Juni 2006 im Firmenbuch gelöscht. Der in der Konkursquote nicht Deckung findende Teil der Abgabenforderung ist damit uneinbringlich geworden.

Die Stellung des Bw als Vertreter und das Bestehen von Abgabenforderungen gegen die Fa. AH KEG wurden ebenso wie die Uneinbringlichkeit nicht bestritten.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwaltet, entrichtet werden (vgl. § 80 Abs. 2 BAO).

Sind die Abgaben bei der Gesellschaft uneinbringlich, hat der Vertreter darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Er hat

konkret und schlüssig die Gründe darzustellen, die etwa der rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegen standen (vgl. Ritz, BAO³, § 9 Tz. 22)

Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind. Hatte der Vertreter Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, liegt es an ihm, nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Der Nachweis, welcher Betrag bei pflichtgemäßem Verhalten und gleichmäßiger (anteiliger) Befriedigung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, obliegt somit dem Haftungspflichtigen. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen; vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen (vgl. VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048). Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus und wird der Nachweis hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht erbracht, erfolgt die Haftung für die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze (Ritz, BAO³, § 9 Tz. 27).

Die Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat. Als derartige Bevorzugung sind auch die vorrangige Entrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen sowie die Barzahlung neuer Materialien oder laufender Ausgaben, wie beispielsweise für Miete und Strom, zu qualifizieren. Die Behörde kann auch dann von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen, wenn der Vertreter den Nachweis, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, nicht erbringt (vgl. VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz besteht für die Lohnsteuer. Reichen nämlich die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG). In solchen Fällen dürfen Löhne nicht in voller Höhe ausgezahlt werden, sondern sind anteilig zu kürzen. Die auf den gekürzten Betrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist – ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin – von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters auszugehen. Die Nichtabfuhr von

Lohnsteuer, die auf den ausbezahlten Arbeitslohn entfällt, kann nicht mit dem Fehlen ausreichender Mittel gerechtfertigt werden.

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt weiters voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Hat der Vertreter seine Pflicht, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, schuldhaft verletzt, darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war (vgl. VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

Sowohl in dem unbeantwortet gebliebenem Ergänzungsersuchen vom 6. März 2006 als auch in der Begründung des bekämpften Bescheides wies das Finanzamt den Bw an, Gründe zu nennen, die ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gemacht hätten bzw. durch geeignete Unterlagen zu belegen, dass er vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet habe. Die Abgabenbehörde führte dem Bw weiters mit Ergänzungsersuchen vom 13. Juni 2006 und mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2006 vor Augen, dass es an ihm liege, eine anteilige Befriedigung aller Gläubiger nachzuweisen bzw. dass er seiner Nachweispflicht bislang nicht entsprochen habe.

Ungeachtet der diesbezüglichen Aufforderungen und der im Haftungsverfahren den Vertreter treffenden qualifizierten Behauptungs- und Nachweispflicht brachte der Bw zur geforderten Gegenüberstellung der Verbindlichkeiten und der liquiden Mittel nichts vor. Obwohl er in der Berufungsvorentscheidung, der nach der Judikatur die Bedeutung eines Vorhaltes beizumessen ist, abermals auf den schuldig gebliebenen Nachweis zur eingewendeten gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger hingewiesen worden war, trat er den Feststellungen der Abgabenbehörde im Vorlageantrag nicht entgegen.

Die Angaben des Bw in der Berufung, wonach ihm im Zeitraum Mai bis Dezember 2004 keinerlei Mittel mehr zur Verfügung gestanden seien bzw. er die fälligen Abgaben ohnedies anteilig berichtigt habe, sofern ihm dies möglich gewesen sei, lassen keinerlei Rückschluss über die vorhandenen liquiden Mittel und die Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben zu. Da der Bw keiner der Aufforderungen nachkam, konnte die Richtigkeit seiner Verantwortung nicht überprüft werden.

Eine Kontoabfrage ergab, dass von Mai bis Dezember 2004 noch Überweisungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft getätigt wurden und die für die Monate Mai bis Dezember 2004 eingereichten Voranmeldungen Umsatzerlöse aufwiesen.

Im Zuge einer im Anschluss an die Konkurseröffnung im März 2005 durchgeföhrten UVA-Prüfung wurde festgestellt, dass die Primärschuldnerin im Jänner 2005 in ihren

Losungsaufzeichnungen noch Erlöse mit einer Bruttosumme von 5.701,00 € erfasst und im Februar 2005 Bankeinlagen von 4.095,00 € getätigt hatte (Tz. 1 der Prüfungsfeststellungen).

Selbst im März 2005 wurden laut Feststellungen des Prüfers aus Mitteln der KEG noch ein Lohnkonto von 300,00 €, Miet- und Instandhaltungsaufwendungen von rund 500,00 € sowie Betriebskosten von rund 640,00 € bezahlt, sodass der Einwand von ab Mai 2004 nicht mehr vorhandenen Mitteln nicht nachvollziehbar ist und in Widerspruch zur Aktenlage steht.

Am 16. Dezember 2004, als der Bw laut seinen Berufungsausführungen über keine liquiden Mittel mehr verfügt haben will, stellte er für die Primärschuldnerin ein Zahlungserleichterungsansuchen, in welchem er die Abstattung des Rückstandes durch monatliche Ratenzahlungen zwischen 2.000,00 € und 5.000,00 € in Aussicht stellte und versicherte, die Zahlungsvereinbarung genau einhalten zu wollen.

Da somit nachweislich Mittel vorhanden waren, wäre es am Bw gelegen gewesen, den vom Finanzamt geforderten Nachweis zu erbringen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und auf das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Der Bw wies die Gleichbehandlung des Abgabengläubigers nicht ansatzweise nach, sodass er für die nicht entrichteten, bei der Primärschuldnerin uneinbringlichen Abgaben zur Gänze haftet.

Obwohl das Finanzamt den Bw auf die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters hingewiesen hatte, brachte er – von vagen Behauptungen abgesehen – keine konkreten, sachbezogenen Behauptungen vor. Inwieweit das Finanzamt den Sachverhalt unrichtig und unvollständig angenommen hätte, begründete der Bw nicht.

Anlässlich der Durchführung einer Lohnsteuerprüfung wurden keine Feststellungen getroffen, dass die Löhne, für welche die Abfuhr der Lohnabgaben unterblieben war, nicht mehr ausbezahlt worden wären. Dass die in finanziellen Schwierigkeiten befindliche Gesellschaft die Lohnabgaben von tatsächlich nicht ausbezahlten Löhnen berechnet und dem Finanzamt gemeldet hätte, erscheint zudem äußerst unwahrscheinlich, weil bei Nichtauszahlung von Löhnen Lohnabgaben nicht angefallen wären. Der Bw behauptete auch nicht, dass die Löhne und Gehälter nicht bis Dezember 2004 ausbezahlt worden seien, sodass im Ergebnis davon auszugehen ist, dass die haftungsgegenständliche Lohnsteuer auf tatsächlich noch ausbezahlte Löhne entfallen ist, weshalb auch diesbezüglich von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen war.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht aber die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (Ritz, BAO³, Tz. 24). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht,

die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Der Bw hat den Nachweis, dass ihn hinsichtlich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Abgaben kein Verschulden am Unterbleiben der Abgabentilgung trifft, nicht erbracht, sodass die Geltendmachung der Haftung für diese Abgaben zu bestätigen war.

Was die Beweisanträge betrifft, so ist das Aufzählen von Beweismitteln am Ende des Vorbringens nicht ausreichend (vgl. VwGH 27.2.2001, 97/13/0091). Insbesondere stellt die Berufung auf den beim LG W geführten Akt schlechthin kein zulässiges Beweisanbot dar, da im Beweisantrag nicht dargestellt wurde, aus welchen Bestandteilen des Aktes sich welche konkreten Umstände ergeben sollten.

Zum Beweisantrag der Einvernahme des Bw ist darauf hinzuweisen, dass Beweisanträge das Beweismittel und das Beweisthema, somit die Tatsachen und Punkte, die durch das angegebene Beweismittel geklärt werden sollen, anzuführen haben (vgl. Ritz, BAO³, § 183 Tz. 2). Wird als Beweisantrag lediglich generell die Einvernahme des Bw gefordert, liegt ein ordnungsgemäßer Beweisantrag nicht vor. Darüber hinaus wäre dem Bw mehrfach Gelegenheit geboten worden, seinen Standpunkt darzulegen.

Was die Höhe der Haftung betrifft, ist zu Gunsten des Bw zu berücksichtigen, dass das Finanzamt die im Konkurs der KEG ausgeschüttete Quote von 4.739,69 €, die am 27. Februar 2006 verbucht worden war, nicht nach § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten verrechnete - wobei statt des Fälligkeitstages gegebenenfalls ein davon abweichender Zahlungstermin maßgebend ist - sondern aliquot sowohl auf die Haftungsschulden als auch auf Schulden, für die die Haftung nicht geltend gemacht worden war.

Eine weitere Einschränkung des Haftungsbetrages hatte insoweit zu erfolgen, als die ebenfalls noch nicht berücksichtigte Gutschrift von 437,00 € zur Gänze auf den ältesten Rückstand (Umsatzsteuer 5/2004) zu verrechnen und durch die Verbuchung der Konkursquote die verbleibende Umsatzsteuer 5/2004, die Pfändungsgebühr 2004, der Portoersatz und (zum Teil, nämlich mit einem Betrag von 409,30 €) die Umsatzsteuer 12/2003 zu tilgen war.

Durch die aliquote Verrechnung der Konkursquote (auch) auf die Haftungsschulden brachte das Finanzamt bereits eine anteilige Konkursquote von 3.880,20 € in Abzug, sodass nunmehr durch den Ansatz der restlichen Konkursquote (859,49 €) und der bislang unberücksichtigt gebliebenen Gutschrift (437,00 €) die Haftungsschuld um 1.296,49 € von 22.507,19 € auf 21.210,70 € zu vermindern war.

Zwar ist die Frage, ob eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, grundsätzlich nicht im Haftungsverfahren, sondern im Verfahren auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO zu klären, doch liegt die Haftungsinanspruchnahme im Ermessen der Abgabenbehörde und erschiene dem Unabhängigen Finanzsenat unbillig, den Bw für Abgaben zur Haftung heranzuziehen, die bei rechtmäßiger Verrechnung der Konkursquote bereits getilgt wären.

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

Der Bw ist 45 Jahre alt und, wie aus einer versuchten Lohnpfändung des Finanzamtes ersichtlich ist, nichtselbstständig beschäftigt. Auf Grund hoher Vorpfändungen konnten bislang keine Beträge ans Finanzamt überwiesen werden. Der monatliche pfändbare Betrag betrug im März 2007 rund 113,00 €.

Wenngleich derzeit keine Zahlungen auf die Haftungsschuld erfolgen, schließt eine derzeitige Uneinbringlichkeit dennoch nicht aus, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (vgl. VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Andere Haftungsmöglichkeiten sind nicht gegeben, sodass die Geltendmachung der Haftung gegenüber dem Bw die einzige Einbringungsmöglichkeit der Haftungsschuld ist. Darüber hinaus beruhte der Abgabenausfall auf einem Verschulden des Bw, sodass Zweckmäßigskeitsüberlegungen Vorrang vor den berechtigten Parteiinteressen einzuräumen war. Billigkeitsgründe, die die genannten Zweckmäßigskeitsüberlegungen überwiegen würden, wurden weder vorgebracht, noch sind solche aktenkundig.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Februar 2008