



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 7. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes X, vertreten durch JR, vom 19. August 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 25. Jänner 2006 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungssumme wird um € 37.477,22 auf dem Betrag von € 1.503,67 (Lohnsteuer November 2001) eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 20. April 1995 wurde die Firma IGmbH gegründet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 29. Juli 2002 wurde über das Vermögen der IGmbH das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 21. Oktober 2003 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Der Bw. war in der Zeit vom 9. Mai 1995 bis 3. September 1998 sowie ab 20. Jänner 2002 selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der IGmbH .

Mit Haftungsbescheid vom 19. August 2003 nahm das Finanzamt den Bw. für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 38.980,89 € in Anspruch. Zur Begründung wurden die bezughabenden gesetzlichen Grundlagen dargelegt.

Mit Schreiben vom 7. Oktober 2003 wurde durch den ausgewiesenen Vertreter des Bw. fristgerecht gegen den Haftungsbescheid vom 19. August 2003 das Rechtsmittel der Berufung eingebbracht. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Beträge für die Jahre 1997, 1999,

2000 und 2001 iHv. insgesamt 28.220,55 € als Umsatzsteuerbeträge aus einem Betriebsprüfungsverfahren über die Jahre 1997 bis 2000 und einer Umsatzsteuernachschauf im Jahr 2001 stammen würden, welche im Jahr 2002 durchgeführt worden seien. Es handle sich dabei um Umsatzsteuerbeträge, welche auf Zuschätzungen zum Umsatz beruhen würden. Diese Zuschätzungen seien in einer eigenen Berufung gemäß § 248 BAO angefochten worden. Sie würden deshalb bis zur rechtskräftigen Entscheidung einem Rechtsmittelverfahren unterliegen und seien deshalb nicht als endgültig zu betrachten. Die nähere Begründung für die Unzulässigkeit der Schätzungen und den damit verbundenen Wegfall der Haftung möge der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1997, 1999, 2000 und 2001 der IGmbH entnommen werden. Tatsache sei, dass die Zuschätzungen zu Unrecht erfolgt seien und damit keine Umsatzsteuerverbindlichkeiten ausgelöst werden könnten, sollte der Berufung stattgegeben werden, was zu erwarten sei. In Folge von Umsatzausfällen von ca. 505.536,00 S sei der Rahmen der Konten völlig ausgeschöpft gewesen und es sei unmöglich gewesen, zusätzliche Kredite zu erhalten. Das Bankinstitut hätte weitere Kreditlinien verweigert. Es hätte sich dabei um folgende Ausfälle gehandelt:

KB	1.832,00 S
W, Steyr Konkurs	148.300,00 S
E, Pettenbach Konkurs	206.369,00 S
H, Sierning Konkurs	41.000,00 S
R, Steyr Konkurs	80.082,00 S
L, Mondsee	27.953,00 S
Summe	505.536,00 S

In Anbetracht dieser unverschuldeten Ausfälle an Kundenzahlungen hätte der Bw. das Konto der Primärschuldnerin bei der Raika Wa nicht mehr ausreichend abdecken können, um Mittel für die Überweisungen an das Finanzamt freizusetzen. Er habe sich aber stets bemüht, die Mittel für die Überweisungen an das Finanzamt, die GKK und die Lieferanten durch Vorsprache bei der Raika Wa und durch Verhandlungen mit den Gläubigern flüssig zu machen und damit seiner gesetzlichen Verpflichtung als Geschäftsführer nachzukommen. Aus diesem Grund könne nicht von einer schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 BAO gesprochen werden. Dieses Tatbestandsmerkmal sei mangels Schuldhaftigkeit nicht erfüllt. Der Konkurs der Primärschuldnerin sei eine Folge der katastrophalen Umsatzausfälle, bedingt durch die Insolvenz anderer Unternehmen mit den Geschäftsverbindungen bestanden hätten. Nach der Judikatur gebe es keine Erfolgshaftung für den Vertreter einer Kapitalgesellschaft, welche im

Falle einer persönlichen Haftung seinerseits zum tragen käme. Die Umsatzsteuerbeträge für die Monate Mai 2002 und Juni 2002 iHv. 4.120,67 € und 3.897,20 € hätte der Bw. für die Primärschuldnerin insofern nicht überwiesen, als sich das kreditierende Bankinstitut Raika Wa nicht mehr in der Lage gesehen hätte, die entsprechenden Überweisungen zu tätigen. Der Bw. habe dies zwar versucht indem er die entsprechenden Aufträge an das Bankinstitut mit der Bitte um Überweisung übergeben hätte. Dieses sei jedoch der Aufforderung durch die Ausschöpfung des Kontorahmens nicht mehr nachgekommen. Ein persönliches Verschulden treffe den Bw. hierbei in keiner Weise, weil er jeweils bemüht gewesen sei, die fälligen Beträge an das Finanzamt zu überweisen und er keinen Einfluss darauf hätte, dass das Bankinstitut seinen Belangen auch nachgekommen sei. Die bloß objektive Feststellung einer Pflichtverletzung sei keine Begründung für ein schuldhaf tes Verhalten. Der selbe Sachverhalt treffe hinsichtlich der Lohnsteuer November 2001, des Dienstgeberbeitrages November 2001, des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag November 2001 und für die Körperschaftssteuer April bis Juni 2002 zu. Aus diesem Grund könne nicht behauptet werden, dass der Bw. auch nur leicht fahrlässig oder vorsätzlich gehandelt hätte. Denn wenn die Bank die entsprechenden Überweisungen nicht mehr tätigen würde, hätte er wie schon oben beschrieben keinen Einfluss auf das Handeln. Deshalb sei auch die von der Rechtssprechung geforderte Kausalität von Pflichtversetzung und Einbringlichkeit nicht gegeben. Der Bw. habe oben dargelegt, dass auch jeder andere Geschäftsführer als seine Person mangels von Geldmitteln ebenfalls keine Überweisungen hätte tätigen können und er deshalb nicht zur Haftung herangezogen werden könne. Die ausgefallenen Forderungen hätten ohne weiters gereicht, seinen Verpflichtungen gegenüber dem Finanzamt nachzukommen. Durch die Insolvenzen der oben angeführten Unternehmungen sei die Primärschuldnerin selbst in den Konkurs geschlittert. Auch den Gleichbehandlungsgrundsatz hätte er nicht verletzt. Er habe auch die GKK mit ca. 23.000,00 S und die Urlaubskasse mit ca. 11.000,00 S ebenfalls in ihren Ansprüchen nicht befriedigen können, genauso wie div. Lieferanten. Es hätte keine Bevorzugung einer Institution oder eines Unternehmens gegeben. Dies sei schon aus der oben angeführten Liquidationssituation nicht möglich gewesen. Aus diesem Grund werde beantragt, die Haftung für die Abgaben der Primärschuldnerin durch den Bw. seitens der Finanzverwaltung mittels Bescheides zurückzunehmen. Im Falle der Vorlage an die zweite Instanz werde eine mündliche Verhandlung gemäß § 279 Abs. 3 BAO beantragt. Dem Schriftsatz beigelegt wurden die Kopien von fünf EDV-Ausdrucken betreffen OP-Listen.

Mit Schriftsatz vom 21. Jänner 2005 legte das Finanzamt X die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Folgendes Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. Oktober 2005 wurde dem Bw. am 21. Oktober 2005 zugestellt:

Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Berufung werden Sie ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

1. *Grundsätzlich ist darauf hinzuweisen, dass die materiellrechtlichen Einwände der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1997, 1999 – 2001 vorbehalten bleiben.*
2. *Sie führen aus, dass aufgrund von Umsatzausfällen in Höhe von S 505.536,-- Überweisungen an das Finanzamt nicht mehr vollständig durchgeführt werden konnten. Es möge detailliert dargelegt werden, zu welchem Zeitpunkt diese Umsatzausfälle jeweils eintraten.*
3. *In Zusammenhang mit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ist darauf hinzuweisen, dass die Haftung für Lohnsteuer insofern verschuldensunabhängig ist, als die Nichtabfuhr nicht mit fehlenden Mitteln zu rechtfertigen ist, da der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 verpflichtet ist, einen entsprechend niedrigeren Betrag auszubezahlen, damit die davon zu berechnende Lohnsteuer in den vorhandenen Mitteln Deckung finden kann, wenn die Mittel zur Zahlung des voll vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen.*
4. *Was die behauptete Gleichbehandlung der Gläubiger anlangt, ist darauf hinzuweisen, dass nach Aktenlage im Zeitraum von 15. Februar 2000 und 15. Juli 2002 gegenüber der Finanzverwaltung ein Betrag von insgesamt € 145.302,69 fällig wurde, bezahlt wurde im gleichen Zeitraum ein Betrag von € 78.145,32. Dies entspricht einer Tilgungsrate von rund 54 %. Es wäre daher seitens des Berufungswerbers zu beweisen, dass andere Gläubiger, insbesondere Gebietskrankenkasse, Urlaubskasse, Lieferanten etc. im gleichen Ausmaß befriedigt worden sind. Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 1997 war am 16. Februar 1998 fällig. Inwieweit hat es schon damals Zahlungsschwierigkeiten gegeben?*
5. *Wurden zugunsten der Bank Zessionsverträge abgeschlossen. Wenn ja, mögen diese zur Einsicht vorgelegt werden.*

Mit Schriftsatz vom 19. Dezember 2005 wurde hiezu bekannt gegeben:

1. Bezuglich der Umsatzzuschätzungen sei eine eigene Stellungnahme erstellt worden.

2. Zeitpunkte der Umsatzausfälle:

KB Dezember 2002

W Oktober 1999

E August 2001

H Dezember 1998

R November 2000

L Juli 2001

3. Im Zusammenhang mit der Lohnsteuer werde festgehalten, dass der Bw. zum Zeitpunkt der Auszahlung der Löhne am jeweiligen Monatsende nicht gewusst hätte, dass das Bankinstitut am folgenden 15. des Monats die Dienstgeberabgaben inkl. Lohnsteuer nicht mehr überweisen würde. Außerdem sei eine Annahme der Kürzung von Löhnen nur eine Theoretische, weil der betroffene Arbeitnehmer sofort sein Dienstverhältnis beenden würde und der Bw. die begonnenen Aufträge nicht mehr fertig stellen hätte können. Des Weiteren werde auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen.

4. Der Gleichbehandlungsgrundsatz aller Gläubiger sei eingehalten worden. In der Berufung hätte der Bw. auf Seite 4 die annähernden Zahlungsausfälle bei der GKK und der Urlaubskasse bekannt gegeben. Hinsichtlich der GKK werde eine Aufstellung über Verbindlichkeiten und erfolgte Zahlungen zur Verfügung gestellt. Im Jahr 2000 hätte der Bw. nach den vorgelegten Aufstellungen noch einen offenen Saldo von 57.232,00 S aus 2001 und 341.053,00 S gegenüber der GKK. Andere Verbindlichkeiten gegenüber der Urlaubskasse und den Lieferanten könnten nicht mehr präzisiert werden, weil das Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin schon abgeschlossen sei. Aus der Überweisung von 78.145,32 S an die Finanzverwaltung sei der Zahlungswille erkennbar, weil der Bw. das Finanzamt sogar bevorzugt hätte. Auch an die Urlaubskasse und Lieferanten seien keine Zahlungen mehr geleistet worden. Eine genaue ziffernmäßige Feststellung sei aber infolge des Konkursverfahrens fast nicht mehr möglich. Die Finanzverwaltung sei nicht schlechter gestellt worden als andere Gläubiger. Dem Gleichbehandlungsgrundsatz hätte der Bw. gegenüber der Finanzverwaltung nicht verletzt.

5. Eine Kopie des Zessionsvertrages liege bei.

Dem Schriftsatz beigelegt wurden die Gegenüberstellungen betreffend Verbindlichkeiten und Zahlungen bezüglich der OÖ. GKK für die Jahre 2000 bis 2002 sowie eine Kopie des Zessionsvertrages der Primärschuldnerin mit der Raiffeisenbank G.

Mit Schreiben vom 10. Jänner 2006 wurde der Bw. für die mündliche Berufungsverhandlung am 25. Jänner 2006 geladen. Gleichzeitig wurde er aufgefordert, den Nachweis der Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes hinsichtlich sämtlicher Gläubiger (vor allem Bank, Lieferanten) mitzubringen.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften derzeit am Abgabekonto der Primärschuldnerin unberichtet aus.

In der am 25. Jänner 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt: Hinsichtlich der Umsatzsteuerbeträge sei darauf hinzuweisen, dass diese aus den Zuschätzungen seitens der Betriebsprüfung resultieren würden. Im Zeitpunkt der Fälligkeit derselben habe der Bw. noch keine Kenntnis davon gehabt. Eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten sei hier daher ausgeschlossen.

Dem steuerlichen Vertreter des Bw. wurde vorgehalten, dass in den Zeitpunkten der Umsatzausfälle das Abgabekonto zeitweise Guthaben aufgewiesen habe und Zahlungen geleistet worden seien. Darauf wurde entgegnet, dass bei Vorhandensein von Mitteln der Bw. diese stets erstrangig an das Finanzamt überwiesen habe. Die Umsatzausfälle hätten sich über Jahre hinweggezogen. Verteilt auf den Zeitraum mache eine halbe Mio. S Umsatzausfälle bei einem Betrieb der Größenordnung des Bw. sehr wohl etwas aus.

Der Gleichbehandlungsgrundsatz gegenüber den Körperschaften (Gebietskrankenkasse, Urlaubskasse, Finanzamt) sei eingehalten worden. Auch die Bank sei nicht bevorzugt worden. Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers wurde neuerlich darauf hingewiesen, dass es Sache des Bw. sei, die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes nachzuweisen, die bloße Behauptung reiche nicht. Er wurde aufgefordert, bis 28. Februar 2006 die Bankbelege für den Zeitraum 15. Februar 2000 bis 15. Juli 2002 sowie eine Aufstellung der Lieferantenverbindlichkeiten per 15. Februar 2000 und 15. Juli 2002 und der Zahlungen an die Lieferanten in diesem Zeitraum vorzulegen. Die mündliche Verhandlung wurde vertagt.

Am 27. Februar 2006 legte der steuerliche Vertreter des Bw. die OP Listen Lieferanten per 31. 12. 1999, 15.2.2000, 31. 12. 2000, 31. 12. 2001 und 31. 7. 2002 vor. Am 28. Februar 2006 wurden drei Ordner mit den Bankbelegen der Jahre 2000 bis 2002 vorgelegt.

Mit Schriftsatz vom 21. März 2006 teilte der Unabhängige Finanzsenat dem Finanzamt mit, dass die Durchsicht der vorgelegten Unterlagen ergeben habe, dass der Abgabengläubiger nicht schlechter als die übrigen Gläubiger behandelt worden sei. Hinsichtlich der Lieferverbindlichkeiten habe sich eine durchschnittliche Tilgungsquote von 53,66 % ergeben. Bei der Bank habe der Bw. über vier Konten verfügt. Hinsichtlich des Kreditkontos (Stand per 31.3.2000: - € 26.524,79, Stand per 28.6.2002: - € 21.945,--) sei eine Tilgungsquote von 17,26 % feststellbar. Auf dem Urlaubs- und Treuhandkonto seien nur die Gelder der BUAK verbucht und auf das Betriebsmittelkonto umgebucht worden. Auf dem Konto-Nr. 1-04.319.901 (Stand per 31.12.1999: € 7.119,35, Stand per 28.6.2002: € 8.815,41) seien abgesehen von Zinsen und Spesen nur zwei relevante Buchungen getätigt worden. Am 26.9.2001 sei eine Gutschrift "Haftrücklass EV" in Höhe von S 39.382,22 verbucht worden, am 27.9.2001 sei der Betrag von S 16.691,11 unter dem Titel "50 % des Haftrücklasses" auf das Betriebsmittelkonto umgebucht worden. Auf dem Betriebsmittelkonto (Stand per 1.1.2000: € - 50.222,19, Stand per 15.7.2002: € - 60.978,47) sei der ursprüngliche Schuldenstand um 21,42 % vermehrt worden.

Am 22. März 2006 teilte der Vertreter des Finanzamtes telefonisch mit, dass die Rechtsansicht, wonach die Haftung lediglich betreffend Lohnsteuer zu Recht bestehe, geteilt werde.

Mit Schriftsatz vom 22. März 2006 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. hat auch von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, gegen die Abgabenbescheide der Primärschuldnerin und die Höhe der vorgeschriebenen Abgaben zu berufen. Die

diesbezüglichen Einwendungen im Zusammenhang mit der Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide gehen im gegenständlichen Haftungsverfahren ins Leere. Es entspricht der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass im Fall einer anlässlich einer Berufung gegen einen Haftungsbescheid auch gegen die Bescheide über die Abgabenansprüche erhobenen Berufung zunächst über den Haftungsbescheid zu entscheiden ist, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis hinsichtlich der Berufung gegen die Bescheide über die Abgabenansprüche abhängt.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabenpflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben aufgrund schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Unbestritten ist die Stellung des Bw. als für die abgabenrechtlichen Belange der Primärschuldnerin zuständiger Vertreter der Primärschuldnerin.

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 am 21. Oktober 2003 das Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben, sodass die objektive Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin vorliegt.

Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des § 9 BAO ist eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter. Zu dessen Pflichten gehört es, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Nach der ständigen Rechtssprechung des VwGH ist es Aufgabe des Geschäftsführers dar zu tun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabebehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabebehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabebehörde hat das Ausreichende Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichende Mittel. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel

anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichtenden Abgaben der Gesellschaft. Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mitteln hat, so trifft ihn kein Verschulden iSd § 9 Abs. 1 BAO. Ein Verschulden des Geschäftsführers am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft ist für die abgabenrechtliche Haftung ebenso wenig von Bedeutung wie ein Verstoß gegen die Pflicht, rechtzeitig einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Vertreters zu stellen.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern – was sich aus dem Wort "insoweit" im § 9 BAO eindeutig ergibt – nur mehr in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichen somit die liquiden Mitteln nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit den Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtliche Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie in Folge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesen und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht erbracht, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Im vorliegenden Fall konnte zweifelsfrei festgestellt werden, dass der Bw den Abgabengläubiger mit keiner niedrigeren Quote als die übrigen Gläubiger befriedigt hat. Die Tilgungsquote gegenüber dem Abgabengläubiger lag zwischen 15. Februar 2000 und 15. Juli 2002 bei 54 %. Im selben Zeitraum wurden die Lieferanten mit 53,66 % und die GKK mit 51,10 % befriedigt. Bei der Bank wurde zwar ein Kreditkonto um 17,26 % befriedigt und auf einem Konto ein Guthaben um € 1.696,06 erhöht, im Gegenzug wurde der Schuldenstand am Betriebsmittelkonto um € 10.756,28 (= 21,42%) erhöht, sodass insgesamt gesehen das Bankinstitut gegenüber dem Abgabengläubiger sicher nicht bevorzugt wurde. Da der Abgabengläubiger auch bei völliger Gleichbehandlung der Gläubiger nicht in einem höheren Ausmaß befriedigt worden wäre, ist dem Bw. kein schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen, sodass die rechtliche Grundlage für die Inanspruchnahme als Haftungsschuldner fehlt.

Differenziert zu sehen ist lediglich die Lohnsteuer. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass nach ständiger Judikatur des VwGH das Unterbleiben der Abfuhr von Lohnsteuer ungeachtet von wirtschaftlichen Schwierigkeiten ein iSd § 9 BAO relevantes Verschulden begründet. Gemäß § 78 Abs. 3 EStG ist nämlich der Arbeitgeber verpflichtet, einen entsprechend niedrigeren Betrag an die Arbeitnehmer auszuzahlen, damit die davon zu berechnende Lohnsteuer in den vorhandenen Mitteln Deckung finden kann, wenn die Mittel zur Zahlung des voll vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommende Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu.

Die Ermessensübung umfasst im vorliegenden Fall lediglich die Lohnsteuer November 2001, da für die übrigen im erstinstanzlichen Haftungsbescheid enthaltenen Abgaben die rechtliche Grundlage für die Haftungsinanspruchnahme – wie oben dargelegt – nicht besteht. Dem Bw. könnte hier allenfalls zu Gute gehalten werden, dass die Primärschuldnerin auf Grund diverser Zahlungsausfälle in eine wirtschaftliche Notlage kam. Vorzuwerfen ist ihm allerdings, dass er die gesetzliche Regelung des § 78 Abs. 3 EStG nicht eingehalten hat. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgabe gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Im Hinblick auf das Alter des Bw. (50 Jahre) ist mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe jedenfalls noch zu rechnen. Im Übrigen wurde diesbezüglich seitens des Bw. nichts vorgebracht.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. März 2006