



GZ. RV/0089-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag.Dr.Franz Reberning, gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Haftung für Abgabenschulden im Jahr 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftung wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 21.483,45 eingeschränkt:

Lohnsteuer Zeitraum	Abgabenart Betrag (bisher)	Konkursquote/Entfall (12,24337%)	endgültiger Haftungsbetrag
Juli 1997	€ 13.229,87 ATS 182.047,--	€ 1.619,78 ATS 22.288,68	€ 11.610,09 ATS 159.758,32
August 1997	€ 11.250,84 ATS 154.815,--	€ 1.377,48 ATS 18.954,57	€ 9.873,36 ATS 135.860,43
Summe			€ 21.483,45 ATS 295.618,75

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abge-

sehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit angefochtenem Bescheid vom 8. September 1998 wurde der Bw. zu Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Firma M.K.GmbH. zur Haftung herangezogen.

Die Haftungssumme setzte sich aus folgenden Beträgen in ATS zusammen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in ATS
1997	Umsatzsteuer	581.748,--
1997	Lohnsteuer	853.249,--
1997	Dienstgeberbeitrag	265.189,--
1997	Zuschlag z. Dienstgeberbeitr.	29.464,--
1997	Kammerumlage	8.006,--
1997	Stundungszinsen	25.841,--
1997	Säumniszuschlag	25.181,--
	SUMME	1,788.678,--

Die Heranziehung zur Haftung wurde unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen damit begründet, dass die Uneinbringlichkeit der Abgaben infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens feststehe. Die schuldhafte Pflichtverletzung ergäbe sich aus der Nichtabfuhr der selbstzuberechnenden und abzuführenden Abgaben.

In der Berufung vom 12.10.1998 ersucht der Bw. um Bekanntgabe der Umstände, aus welchen auf die Ungleichbehandlung der Gläubiger geschlossen werde. Der Bw. werde zur Haftung für Abgaben herangezogen, obwohl er gar nicht in allen Zeiträumen Geschäftsführer war. In der Eingabe vom 2.11.1998 bemängelt der Bw. die Darstellung der haftungsrelevanten Zeiträume. Es mögen die Abgabenschulden differenziert dargestellt werden, nämlich aufgeteilt auf jene Zeiträume in welchen der Bw. Geschäftsführer war und solchen, welche der Masse

zuzurechnen sind. Zum Vorwurf der schuldhafoten Pflichtverletzung wendet der Bw. ein, er habe sämtliche Mittel anteilig für die Gläubiger aufgeteilt. Mittel wären schließlich nicht mehr zur Verfügung gestanden. Im übrigen stehe der endgültige Betrag nicht fest, weil das Konkursverfahren noch nicht abgeschlossen sei. Die Begründung des angefochtenen Bescheides, die schuldhafte Pflichtverletzung ergäbe sich aus der Nichtabfuhr der Abgaben sei unzutreffend.

Am 18.11.1998 reichte der Bw. auszugsweise ein Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen Univ.Prof.Mag.Dr.B. vom 6.10.1998 aus dem gerichtlichen Strafverfahren gegen den Bw. und dem vorherigen Geschäftsführer nach. Demnach sei die Zahlungsunfähigkeit bei der Primärschuldnerin zwischen 1.1.1997 bis spätestens 30.04.1997 eingetreten. Der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit lag in strukturellen Problemen des Unternehmens begründet. Hohe Investitionen bereits im Jahre 1988 haben demnach zu erhöhten Fixkosten geführt, welche das Wirtschaften im Unternehmen erschweren. Das Unternehmen habe von Aufträgen aus der Automobilzulieferungsbranche gelebt. Exekutionen, das Anwachsen der Sozialversicherungsverbindlichkeiten und die Ergebnisentwicklungen des Wirtschaftsjahres 1996/1997 haben dazu geführt, dass das Unternehmen nicht mehr in der Lage gewesen sei, seinen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen. Dieser Zustand war auch nicht mehr zu beheben. Mit Schreiben vom 8. Feber 1999 übermittelte das Finanzamt die bezughabenden Grundlagenbescheide in Kopie an den Vertreter des Bw..

Am 18.1.1999 ersuchte das Finanzamt den Bw. schriftlich um Darstellung sämtlicher seit Entstehung der Abgabengrückstände geleisteten Zahlungen bis zur Konkurseröffnung. Um Nachweis anhand geeigneter Unterlagen wurde ersucht. Gleichzeitig teilte das Finanzamt dem Bw. die haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten mit.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19.05.1999 wurde die Berufung dem Grunde nach abgewiesen und der Haftungsbetrag ausgeweitet. Im Vorlageantrag vom 31.05.1999 und dem Ergänzungsschreiben vom 29.06.1999 bringt der Bw. im Wesentlichen nochmals vor, dass er in den maßgeblichen Zeiträumen nicht durchgehend Geschäftsführer gewesen sei und der Bw. für Abgaben zur Haftung herangezogen werde, für welche bereits sein Vorgänger zur Haftung herangezogen werde. Die Lohnabgabennachzahlung 1996 resultiere aus einer Lohnabgabenprüfung für die Jahre 1993 bis 1996, fällig zum 15.01.1997. Beide Geschäftsführer (der Bw. und sein Vorgänger) wären im Zeitpunkt der Zustellung des Lohnabgabenbescheides vom 30.12.1997 wegen der Konkurseröffnung (18.12.1997) nicht mehr berechtigt gewesen, Zahlung zu leisten. Die Lohnabgaben November und Umsatzsteuerzahllasten Oktober 1997, welche unmittelbar vor Konkurseröffnung fällig wurden, konnten wegen der bestehenden Zahlungsunfähigkeit nicht mehr entrichtet werden.

Zum Eintritt der Zahlungsunfähigkeit verweist der Bw. auf das Gutachten vom 6.10.1998, wonach diese spätestens zum 30.04.1997 vorlag. Subjektiv war dies dem Bw. und dem nachfolgenden Geschäftsführer erst im Dezember unmittelbar vor der Konkursöffnung erkennbar. Das Gießerei- und Metallgussunternehmen habe grundsätzlich mit Strukturproblemen zu kämpfen gehabt. Durch den hohen persönlichen Einsatz der beiden Geschäftsführer gingen diese im Jahr 1997 noch berechtigt davon aus, dass es möglich sein werde "das Steuer herumzureisen". Der Verlust des größten und wichtigsten Auftraggebers aus der Automobilzulieferungsbranche und das Ausscheiden von Mitarbeitern, welche ein Konkurrenzunternehmen gründeten, waren die Ursachen für die Insolvenz. Im Jahr 1997 wäre man noch davon ausgegangen, dass ein Liquiditätsengpass vorliege. Der Bw. sei erst nach 24. Juli 1997 Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen. Trotz Zahlungsproblemen konnte man im Jahr 1997 noch diverse Zahlungen an das Finanzamt leisten.

Dem Bw. wären die Kapitalertragsteuer 1992 und 1993, Säumniszuschläge und die Umsatzsteuer 5/1997 in Höhe von ATS 489.922,03 vorgeschrieben worden, obwohl der Bw. im Zeitpunkt deren Fälligkeit gar nicht Geschäftsführer gewesen ist. Aus dem Sachverständigengutachten ergibt sich dazu, dass ausreichenden Mittel nicht mehr vorhanden gewesen wären.

Für die Umsatzsteuerzahllasten 6,8 und 9/1997 sei der Bw. nicht zur Haftung herangezogen worden. Daraus ergibt sich, dass der Bw. noch erhebliche Zahlungen (am 15.09.1997: ATS 150.000,-- am 27.10.1997: ATS 534.698,--; im November 1997: ATS 400.000,-- und am 26.11.1997 ATS 672.309,--) an das Finanzamt veranlasst hat. Im Zeitraum Juli 1997 bis zur Konkursöffnung im Dezember sei der Kreditsaldo der Gesellschaft im Wesentlichen gleichgeblieben, während sich der Saldo am Girokonto von etwa ATS 1,1 Mio. auf ATS 1,9 Mio. erhöht hat. Daraus sei die Benachteiligung der Bank gegenüber dem Finanzamt erkennbar. Hinsichtlich der Umstände, welche zur Konkursöffnung geführt haben bringt der Bw. vor, dass Banken die Kreditlinien offen gehalten und Lieferanten weiterhin auf Ziel geliefert haben. Es wird sowohl die Pflichtverletzung als auch ein Kausalzusammenhang bestritten.

Man habe über die Kostensituation im Unternehmen Bescheid gewusst und versucht Personalkosten (15 Mitarbeiter wurden gekündigt) zu senken und durch neue Aufträge die Ertragslage des Unternehmens zu verbessern. Als im November 1997 ein Großauftraggeber aus der Automobilgussbranche seinen Auftrag stornierte, sei die wirtschaftliche Situation dramatisch geworden. Trotzdem habe der Bw. am 26.11.1997 noch eine Zahlung in Höhe von ATS 400.000,-- an das Finanzamt veranlasst. Die verzweifelten Versuche diesen Großauftraggeber zurückzugewinnen blieben schließlich erfolglos, weshalb der Konkursantrag gestellt werden musste. Aus diesen Gründen habe der Bw. nicht mehr dafür Sorge tragen

können, dass Abgaben rechtzeitig entrichtet wurden. Der Grund lag in fehlenden Mitteln. Hinsichtlich des Ergänzungsvorhaltes gibt der Bw. an, man verfüge derzeit über keine Belege, weil diese sich beim Masseverwalter befänden. An Unterlagen legte der Bw. auszugsweise das Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen zum Thema Zahlungsunfähigkeit, die Saldenliste 7/97 bis 11/97 und eine Liste von Lohnforderungen von Mitarbeitern für die Monate November und Dezember 1997 vor. Im November erhielt nur noch ein Teil der 66 Mitarbeiter ihre Löhne ausbezahlt. Für den Monat Dezember wurden keine Löhne mehr ausbezahlt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. leg.cit. 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 eingebraucht werden können. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme 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. Unstrittig ist die Stellung des Bw. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlichen Vertreter der Primärschuldnerin.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf.

Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden

Abgabenschulden zur Gänze (z.Bsp.: VwGH 27.9.2000, 95/14/0056). 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 (vgl. dazu VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf (vgl. dazu VwGH 22.02.1993, Zl. 91/15/0123). Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes sind im Gegenstandsfall sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben mit Ausnahme der Lohnsteuer betroffen. Wie bereits ausgeführt ist dabei darauf abzustellen, ob bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits der Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt wurde als die übrigen Gläubiger. Ungeachtet der grundsätzlich amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde trifft denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Verpflichtung, die Gründe anzugeben, warum es ihm unmöglich gewesen sei, seine Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist. Wenngleich diese besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen (siehe auch VwGH 29.1.1993, 92/17/0042) darzulegen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar.

Der Bw. war seit 24.07.1997 alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Nach Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft wegen Zahlungsunfähigkeit am 18.12.1997 wurde der Konkurs mit Beschluss vom 18. Juli 2000, GZ. 40 S 382/97k, gemäß § 139 KO aufgehoben. Im Verfahren wurde vorerst am 11.1.1999 die Quote iHv. 8% an die Konkursgläubiger ausgeschüttet. Nach dem Ergebnis des endgültigen Verteilungsentwurfes gelangte zusätzlich die weitere Quote von 4,24337% an die Konkursgläubiger zur Ausschüttung. Die Quote betrug insgesamt 12,24337%.

Der Einwand des Bw., es müsse als Voraussetzung für die Heranziehung zur Haftung die objektive Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin vorliegen, ist zu entgegnen, dass sowohl aufgrund der Feststellungen der erhebenden Beamten der Einbringungsstelle des Finanzamtes in den betreffenden Zeiträumen, als auch durch das Ergebnis des mittlerweile

abgeschlossenen Konkursverfahrens, die Uneinbringlichkeit der Abgaben feststeht. Der Einwand des Bw. geht daher ins Leere.

Der Einwand des Bw. er und sein Vorgänger werden für dieselben Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen ist nicht stichhäftig, weil dies dem Wesen der Gesamtschuld entspricht.

Der Bw. bringt im fortgesetzten Verfahren vor, dass die Primärschuldnerin bereits im ersten Quartal 1997 objektiv zahlungsunfähig gewesen wäre. Am 18.11.1998 reichte der Bw. auszugsweise das Gutachten des Universitätsprofessors Mag.Dr.B. vom 6.10.1998 nach. Demnach sei die Zahlungsunfähigkeit zwischen 1.1.1997 bis spätestens 30.04.1997 eingetreten. Subjektiv sei dem Geschäftsführer die Zahlungsunfähigkeit erst nach Bilanzerstellung im Dezember 1997 (Bilanzstichtag zum 30.04.1997) erkennbar gewesen. Danach habe man wegen Zahlungsunfähigkeit am 18.12.1997 den Konkursöffnungsantrag gestellt. Man konnte laut dem auszugsweise vorgelegten Gutachten im Jahre 1997 noch davon ausgehen, dass bloß eine Liquiditätsenge bzw. Zahlungsstockungen vorliegen, welche durch hohen persönlichen Einsatz beseitigt werden könnten. Als am 26.11.1997 aber der größte Auftraggeber seinen Auftrag stornierte, mehrere Mitarbeiter kündigten und ein Konkurrenzunternehmen errichteten, sei die wirtschaftliche Lage eskaliert.

Feststellungen zur Liquidität des Unternehmens hat die Abgabenbehörde I. Instanz im gesamten fortgesetzten Verfahren bis zur Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz nicht getroffen.

Aus dem Bericht des Alpenländische Kreditorenverbandes vom 18.12.1997 ergibt sich etwa, dass die Ursachen der Zahlungsunfähigkeit in Auftrags- und Forderungsausfällen gelegen sind. Schlussendlich sei die Hausbank nicht mehr bereit gewesen, weiter Kredite bzw. Darlehen zu gewähren. Die Gesamtschulden beliefen sich auf etwa ATS 35,2 Mio., davon ca. ATS 18,2 Mio. Bankverbindlichkeiten. In den Bilanzen zum 30.04.1996 und 30.04.1997 wurden die Bankverbindlichkeiten iHv. ATS 20.415,331,98 und ATS 20.259,467,09 ausgewiesen. Aus dem auszugsweise vorgelegten Gutachten vom 6.10.1998 ergibt sich, dass der Bw. als Geschäftsführer seit 24.07.1997 keine Maßnahmen gesetzt hat, welche zu einem Vermögensverlust für die Gläubiger geführt haben. Eine Verschlechterung des Befriedigungsfonds war laut Gutachten nicht erkennbar. Diese Feststellungen belegt der Bw. anhand einer vorgelegten Saldenliste. Daraus ergibt sich, dass sich zwischen 31.07.1997 bis 30.11.1997 die Bankkredite im Wesentlichen nicht veränderten, ein Landesdarlehen nicht bedient wurde, Lieferverbindlichkeiten von etwa ATS 5,5 Mio. auf ca. ATS 5 Mio. reduzierten und das Girokonto bei der Sparaksse von ATS 1,2 auf ATS 1,9 Mio. anstieg.

Das Vorbringen, der Betrieb sei bereits im ersten Quartal zahlungsunfähig gewesen wurde von der Abgabenbehörde I. Instanz keiner Überprüfung und Würdigung unterzogen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abgabenbehörde nicht von ihrer Ermittlungs- und Feststellungspflicht entbunden, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen dieser Mittel ergeben (VwGH 28.05.1993, 93/17/0049). Ein solcher Anhaltspunkt liegt neben weiteren dann vor, wenn der Bw. vorbringt er habe Zahlungen nicht mehr leisten können und dieses Vorbringen durch ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen belegt wird. Weitere Anhaltspunkte in gegenständlichem Verfahren ergaben sich aus dem Umstand, dass die Primärschuldnerin wiederholt exekutiert wurde, die Rückstände bei der Gebietskrankenkasse ständig anstiegen und Banken schließlich nicht mehr bereit waren Kredite zu gewähren. Die Abgabenbehörde I. Instanz hätte sich mit dem Vorbringen des Bw. die Primärschuldnerin sei zahlungsunfähig gewesen und den genannten Ursachen eingehend auseinandersetzen müssen.

Wird nämlich die Abgabe nicht entrichtet, weil die Primärschuldnerin über Mittel nicht mehr verfügte, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (Ritz, BAO-Kommentar § 9).

Vergleicht man nun den Bericht des Alpenländischen Kreditorenverbandes mit der Entwicklung der Bank- und Lieferverbindlichkeiten in den Bilanzen der beiden letzten Wirtschaftsjahre, lässt dies den Schluss zu, dass der Bw. die Abgabenverbindlichkeiten anteilig entrichtet hat. Diese Annahme wird auch durch das auszugsweise vorliegende Gutachten bestätigt. Schließlich stiegen in demselben Zeitraum (laut Gutachten) die Rückstände bei der Gebietskrankenkasse an. Zu berücksichtigen ist auch, dass der Bw. die Zahlung von insgesamt ATS 1,757 Mio. seit 16.09.1997 veranlasst hat.

Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes sind im Gegenstandsfall sämtliche haftungsgegenständliche Abgaben mit Ausnahme der Lohnsteuer betroffen. Wie bereits ausgeführt ist dabei darauf abzustellen, ob bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits der Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt wurde als die übrigen Gläubiger. Hinsichtlich jener Abgaben, für welche das Gleichbehandlungsgebot zu beachten ist, wird aufgrund der aus den vorliegenden Akten getroffenen Feststellungen daher davon ausgegangen, dass der Bw. diese tatsächlich infolge der objektiv bestehenden (subjektiv noch nicht erkennbaren) Zahlungsunfähigkeit teilweise nicht mehr entrichten konnte bzw. diese anteilig befriedigte.

Anders verhält sich die Situation hinsichtlich der Lohnabgaben für den Zeitraum Juli 1997 und August 1997. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die

in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189). Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 0038, VwSlg 7038 F/1995, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Es stellt somit jede Zahlung voller vereinbarter Löhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel für die darauf entfallende Lohnsteuer nicht ausreichen, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten dar (§ 78 Abs. 3 EStG).

Die Primärschuldnerin hat die Löhne Juli und August 1997 bezahlt, die bezughabende Lohnsteuer aber nicht. Dadurch wurde eine abgabenrechtliche Pflicht verletzt. Der Einwand des Bw. die zur Verfügung stehenden Mittel hätten nicht gereicht, die Lohnsteuer vollständig oder anteilmäßig zu entrichten, ist nicht zielführend, weil der Arbeitgeber für die Lohnsteuer haftet und durch deren Geltendmachung als Schuldner einzustehen hat. Auf den vorliegenden Sachverhalt angewendet bedeutet diese Rechtslage, dass der Einwand der nicht ausreichenden Mittel hinsichtlich der Lohnsteuer keine Wirkung entfalten kann und dem Bw. aufgrund der Gesetzeslage die Nichtabfuhr der Lohnsteuer als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten ist. Fest steht damit auch, dass diese Pflichtverletzung ursächlich für den Abgabenausfall (=Schaden für den Fiskus) war. Das materielle Recht knüpft nämlich geradezu an den Sachverhalt nicht ausreichender Mittel an und sieht vor, dass die zur Auszahlung gelangenden Löhne insoweit zu mindern sind, dass die davon zu berechnenden Lohnsteuerbeträge in den "zur Verfügung stehenden Mitteln" Deckung finden.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde (Ritz, BAO Kommentar², § 9 Tz 10). Die Heranziehung zur Entrichtung bislang nicht entrichteter Lohnabgaben erfolgte daher insoweit zu Recht.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die iSd § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigtes Interesse der Partei", dem Begriff

"Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. In gegenständlichem Fall ist unbestritten, dass die betreffenden Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

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

Zur wirtschaftlichen Situation wurden vom Bw. Unterlagen, welche auf seine Vermögenslosigkeit schließen lassen nicht vorgelegt. Der Bw. ist erwerbstätig. Es ist sohin keineswegs ausgeschlossen, dass es von vornherein unmöglich erscheint, die Beträge einbringlich zu machen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt, 07.05.2004