



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, vertreten durch Dr. Heinz Buchmayr, Dr. Johannes Buchmayr, Rechtsanwälte, 4020 Linz, Altstadt 15, vom 5. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 2. März 2006 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für offene Lohnsteuer 05/2003 der Firma X GmbH im Ausmaß von 9.734,08 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

MR und GS waren seit 4.9.2001 Geschäftsführer der primärschuldnerischen GmbH. Ab 6.2.2003 war auch AW Geschäftsführer. Über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 4.9.2003 das Konkursverfahren eröffnet. Dieses Insolvenzverfahren wurde am 19.8.2004 nach Schlussverteilung gemäß § 139 KO aufgehoben.

In einem Vorhalt vom 24.8.2004 wies das Finanzamt den Berufungswerber auf nach Abschluss des Konkursverfahrens bei der Gesellschaft näher aufgegliederte offene Abgabenschulden in Höhe von 28.618,43 Euro hin. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (zB Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen.

Ein inhaltlich gleichlautender Vorhalt erging auch an den zweiten Geschäftsführer GS.

In einer für beide Geschäftsführer eingereichten gemeinsamen Stellungnahme vom 23.9.2004 wurden eingehend die Ursachen für die wirtschaftlichen Schwierigkeiten und die Insolvenz der Primärschuldnerin dargestellt, und darauf hingewiesen, dass AW nicht nur Geschäftsführer dieser Gesellschaft, sondern auch im Vorstand der deutschen Y AG (Alleingesellschafterin der Primärschuldnerin) gewesen sei. Deshalb sei er berechtigt gewesen, den anderen Geschäftsführern Weisungen zu erteilen, ebenso wie die anderen leitenden Mitarbeiter der Y AG. Die Liquiditätsprobleme der Primärschuldnerin, welche letztlich zur Insolvenz und auch zur Nichtentrichtung der offenen Abgaben geführt hätten, wären darin begründet gewesen, dass trotz wiederholter Urgenzen die Y AG offene Rechnungen der Primärschuldnerin in Höhe von ca. 420.000,00 Euro nicht bezahlt hätte. Die Geschäftsführer wären von den wechselnden Vertretern der Y AG jedoch immer hingehalten und vertröstet worden, wie dies näher dargestellt wurde. Am 29.8.2003 habe die Y AG schließlich die Eröffnung des Insolvenzverfahrens beantragt, woraufhin auch über das Vermögen der Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet werden habe müssen. Die gegenständlichen Abgaben wären zum Zeitpunkt der Konkursöffnung teilweise noch nicht zur Zahlung fällig gewesen. Die Zahlung habe auch mangels vorhandener ausreichender Mittel nicht veranlasst werden können, zumal der Kreditrahmen bei der Bank ausgeschöpft gewesen sei und die Alleingesellschafterin trotz anders lautender Zusagen die erforderlichen Mittel nicht zur Verfügung gestellt habe. Bezüglich der hereinkommenden Gelder aus Aufträgen habe es eine stille Zession zu Gunsten der Allgemeinen Sparkasse Bank AG gegeben, sodass diese Mittel nicht frei gewesen wären. Die Abmachungen und Verhandlungen mit der Bank seien direkt von der Y AG selbst geführt worden, die beiden Geschäftsführer MR und GS wären weder eingebunden gewesen noch hätten sie darauf Einfluss gehabt. Am 25.8.2003 seien von der Y AG auch deren Kontovollmachten mit sofortiger Wirkung gelöscht worden. Künftige Verfügungen hätten der Zustimmung der Gesellschafterin bedürft. Es sei daher auch aus diesem Grund nicht mehr möglich gewesen, Zahlungen von den Geschäftskonten ohne Zustimmung der Y AG zu leisten. Überdies habe es Weisungen der Alleingesellschafterin gegeben, wie die vorhandenen Mittel zu verwenden seien (Schreiben vom 26.6.2003, welches ausdrücklich auf die Widmung der Zahlung für die "Juni-Gehälter" hingewiesen habe). Auch die Geschäftsführer hätten offene Forderungen gegen die Gesellschaft gehabt. Es seien keine anderen Gläubiger gegenüber dem Finanzamt bevorzugt worden, was zum einen daraus ersichtlich sei, dass vom Masseverwalter keine Anfechtungen vorgenommen worden seien, und Zahlungen an das Finanzamt noch knapp bis vor Konkursöffnung getätigt worden seien. Ein Großteil der Forderungen des Finanzamtes sei noch nicht fällig gewesen, und es hätte die Gefahr der Anfechtung bestanden, wenn diese trotzdem und unter Benachteiligung anderer Gläubiger

noch bezahlt worden wären. Immerhin seien im August 2003 noch 17.216,43 Euro und im Juli 2003 noch 24.950,90 Euro an das Finanzamt bezahlt worden. Im September 2003 wären keine Zahlungen mehr an die Gläubiger geleistet worden. Insgesamt seien im Jahr 2003 101.859,26 Euro an Steuern und Abgaben bezahlt worden. Die Geschäftsführer treffe kein Verschulden an einer Abgabenverkürzung, da diese stets im Vertrauen auf die Richtigkeit der Informationen der Alleingesellschafterin und entsprechend deren Weisungen gehandelt hätten. Zum Beweis für die Richtigkeit ihres Vorbringens legten die Geschäftsführer eine Reihe von Geschäftsunterlagen, den Konkursantrag, Berichte des Masseverwalters, E-Mails, und eine ELBA-Umsatzauswertung vor. Als weitere Beweismittel wurden die gesamte Buchhaltung der Gesellschaft, der Konkursakt sowie eventuell erforderliche weitere Angabe der Geschäftsführer angeboten.

Mit Haftungsbescheiden vom 2.3.2006 nahm das Finanzamt den Berufungswerber und GS nur für Lohnsteuer 05/2003 im Ausmaß von 9.734,08 Euro in Anspruch. Hinsichtlich der übrigen im Vorhalt vom 24.8.2004 angeführten Abgaben erfolgte keine Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung. In der Bescheidbegründung wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass der Berufungswerber Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen und somit für die Entrichtung der Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft verantwortlich gewesen sei. Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Nach § 78 Abs. 3 EStG habe 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. Würden die Gehälter ausbezahlt, die darauf entfallende Lohnsteuer aber nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen. Die Haftung sei eine geeignete Maßnahme um den Abgabenausfall zu verhindern. Aufgrund des Alters und der Einkommensverhältnisse des Haftungsschuldners sei davon auszugehen, dass die Abgabenschuld bei diesem auch eingebracht werden könne.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 5.4.2006 Berufung erhoben. Darin wurde zusammengefasst bemängelt, dass das Finanzamt im angefochtenen Bescheid auf die umfangreichen Ausführungen in der Stellungnahme vom 23.9.2004 nicht eingegangen sei. Die in dieser Eingabe vorgetragenen Argumente wurden wiederholt. Der Berufungswerber habe insbesondere wegen wirtschaftlicher Abhängigkeit von der Muttergesellschaft, entsprechenden Weisungen der Gesellschafter, des Vorliegens einer stillen Zession gegenüber der Bank und des Entzuges der Zeichnungsberechtigung über die Konten keine Pflichtverletzung zu vertreten. Der unabhängige Finanzsenat möge der vorliegenden Berufung "allenfalls nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung" Folge geben und den angefochtenen

Bescheid beheben, hilfsweise den angefochtenen Bescheid beheben und zur Ergänzung des Ermittlungsverfahrens an die Erstbehörde zurückverweisen.

In einem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 14.11.2006 wurde um Stellungnahme zu folgenden Punkten ersucht:

*"Es trifft zwar zu, dass in der Begründung der angefochtenen Haftungsbescheide nicht ausdrücklich auf Ihre umfangreiche Stellungnahme vom 23.9.2004 eingegangen wurde. Allerdings fand dieses Vorbringen insofern sehr wohl Berücksichtigung, als das Finanzamt die ursprünglich in Aussicht genommene Haftung im Umfang von 28.618,43 Euro (Vorhalte vom 24.8.2004) auf die Lohnsteuer 5/03 in Höhe von 9.734,08 Euro eingeschränkt hat.*

*Hinsichtlich dieser Lohnsteuer verwies das Finanzamt zutreffend auf die einschlägige ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. 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 Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (zB VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).*

*Dem Konkursantrag ist zu entnehmen, dass die Primärschuldnerin für die Y AG Software entwickelt hat und deren Technologie- und Know-how-Lieferant im Bereich Bordcomputer gewesen ist. Daneben hat sie aber auch selbständig Bordcomputer in Österreich vertrieben. Innerhalb von Österreich sind auch Komplettlösungen für das Transportgewerbe im Hard- und Softwarebereich entwickelt, vertrieben und betreut worden. Es ist daher davon auszugehen, dass die Primärschuldnerin auch eigene Einkünfte hatte, und nicht ausschließlich auf die von der Y AG überwiesenen Mittel angewiesen war. Die im Konkursantrag erwähnten Beschäftigten waren Dienstnehmer der Primärschuldnerin. Dieser oblag daher auch die Bezahlung der Löhne bzw. die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnabgaben. Daran änderte auch eine bestehende wirtschaftliche Abhängigkeit von der Y AG nichts. Sollten daher angesichts der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin von der Y AG tatsächlich nur Mittel zur Bezahlung der Löhne für Mai 2003 ohne die darauf entfallenden Lohnabgaben (insbesondere eben die Lohnsteuer 5/03) zur Verfügung gestellt worden sein (ein konkreter Nachweis dafür wurde bisher nicht erbracht), so wäre es an den Berufungswerbern gelegen gewesen, von diesen Mitteln nur entsprechend verminderte Löhne an die*

*Mitarbeiter auszubezahlen, sodass die auf diese verminderte Löhne entfallende Lohnsteuer von den zur Verfügung gestellten Mitteln auch abgeführt werden hätte können.*

*Dies wäre auch angesichts der Tatsache, dass das Konto Nr. 0 bei der Allgemeinen Sparkasse permanent überzogen war, geboten gewesen. In seiner Mail vom 12.9.2004 wies GS Ihnen gegenüber darauf hin, dass die Überweisung der Lohnsteuer 5/03 gerade wegen der Überziehung des Kontorahmens nicht möglich gewesen sei. Dem Jahresabschluss per 31.12.2002 ist zu entnehmen, dass es ein weiteres Konto bei der Sparkasse (Kto-Nr. 00) und ein Konto bei der VKB (Kto-Nr. 000) mit wesentlich geringeren Rückständen gab.*

*In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass nach dem 16.6.2003 (Fälligkeitstermin der Lohnsteuer 5/03) bis zur Konkurseröffnung noch Zahlungen in Höhe von insgesamt 44.125,82 Euro auf das Abgabenkonto erfolgten; insbesondere wurden die Lohnabgaben 6/03 und 7/03 entrichtet. Dies spricht gegen die (aufgrund der dargestellten Judikatur einen Geschäftsführer ohnehin nicht exkulpierende) Verantwortung, es wären keine Mittel zur Entrichtung der Lohnsteuer 5/03 vorhanden gewesen.*

*Die Lohnsteuer 5/03 war wie bereits erwähnt am 16.6.2003 und somit geraume Zeit vor der Entziehung der Kontovollmachten mit Gesellschafterbeschluss vom 25.8.2003 fällig.*

*Zu der angesprochenen stillen Zession bzw. zum Hinweis, dass die Berufungswerber in die Vereinbarungen mit den Banken in keiner Weise eingebunden gewesen wären, wird bemerkt, dass ein Geschäftsführer, der faktisch seine Agenden nicht mehr wahrnehmen kann, weil die maßgebenden Entscheidungen von Dritten getroffen werden, seine Funktion zurücklegen muss, will er Haftungsfolgen im Sinne des § 9 BAO vermeiden. Ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, hat entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Auch binden im Innenverhältnis erteilte Weisungen den Geschäftsführer insoweit nicht, als sie ihn zur Verletzung zwingender gesetzlicher Verpflichtungen nötigen (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168). Die erwähnte Weisung der Alleingesellschafterin vom 26.6.2003 betraf im Übrigen die Gehälter für Juni 2003 und nicht die haftungsgegenständliche Lohnsteuer für Mai 2003.*

*Aus dem Hinweis, dass (weitere) Zahlungen an das Finanzamt eine Gläubigerbegünstigung im Sinne des § 30 KO dargestellt hätten, ist für das Haftungsverfahren nichts zu gewinnen, da die Frage, ob bzw. inwieweit Zahlungen nach den Bestimmungen der Konkursordnung unwirksam oder anfechtbar gewesen wären oder nicht, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich im Konkursverfahren, nicht jedoch im Haftungsverfahren zu prüfen ist (zB VwGH 22.9.1999, 94/15/0158, VwGH 12.8.1994, 92/14/0125).*

*Tatsächlich erfolgte im gegenständlichen Insolvenzverfahren auch keine Anfechtung der bis unmittelbar vor Konkurseröffnung an das Finanzamt geleisteten Zahlungen."*

In einer Stellungnahme vom 6.12.2006 wurde dazu ausgeführt, dass die Rechtsprechung zu § 78 Abs. 3 EStG wegen der besonderen Konstellation des gegenständlichen Falles nicht uneingeschränkt Anwendung finden könne. Seitens der Muttergesellschaft habe es entsprechende Zahlungszusagen und tatsächlich auch weitere Zahlungen gegeben, die es ermöglicht hätten, Zahlungen auf das Abgabenkonto bis zur Konkurseröffnung in Höhe von 44.125,82 Euro zu bewirken. Es dürfe nicht übersehen werden, dass GS gegen die gemeinschuldnerische Gesellschaft eine unbestrittene Forderung von über 57.000,00 Euro hatte. Dabei hätte es sich um ein der Gesellschaft gewährtes Darlehen gehandelt. Der Geschäftsführer hätte also einen nicht unwesentlichen Beitrag aus privaten Mitteln geleistet, um die Fortführung der Gesellschaft zu bewirken bzw. die Verbindlichkeiten zu tilgen. Würde man davon ausgehen, dass dieser Betrag zur Tilgung insbesondere auch der Abgabenschulden verwendet wurde, käme eine "neuerliche Inanspruchnahme des Geschäftsführers" doch einer unverhältnismäßigen Belastung gleich. Dass die beiden Gesellschafter im Rahmen ihrer Möglichkeiten nichts unversucht gelassen hätten, die Fortführung der Gesellschaft zu bewirken und die Abgabenschulden zu tilgen, sei dem bisherigen Vorbringen gleichfalls zu entnehmen. Die Tatsache, dass danach noch Lohnsteuer bezahlt worden sei, verdeutliche dies ebenfalls. Die Insolvenz des Unternehmens sei auch nach dem Bericht des Masseverwalters nicht im Verantwortungsbereich der beiden Berufungswerber gelegen. Es wäre angesichts all dieser Umstände eine unbillige Härte, die Berufungswerber nun zur Haftung heranzuziehen. Angesichts dieser Umstände sei weiters nicht von einer groben Pflichtverletzung auszugehen, da die noch offene Lohnsteuer lediglich rund 1/6 dessen ausmache, was der Geschäftsführer bereits aus eigenen Mitteln zur Sanierung der Firma zugeschossen und großteils – die Quote habe rund 3.800,00 Euro betragen – nicht zurückerhalten habe. Würde man diesen Betrag allein auf die Abgabenschuld anrechnen, hätte der Geschäftsführer damit ja praktisch einen Großteil der offenen Abgabenschuld – die gegenständliche Lohnsteuer 05/03 ausgenommen – aus eigenen Mitteln bezahlt. Es dürfe daher dieser Aspekt nicht vernachlässigt werden und der Geschäftsführer nicht über Gebühr beansprucht werden. Die Berufungswerber hätten damit und mit ihrem bisherigen Vorbringen hinreichend dargetan und unter Beweis gestellt, dass sie keinerlei Verschulden an der Nichtentrichtung der am 16.6.2003 fällig gewesenen Lohnsteuer 05/2003 treffe. Die besondere Konstellation des Firmengeflechtes und die Tatsache, dass die Y AG von den Berufungswerbern noch im Juni 2003 mit eingeschriebenem Brief zur Zahlung der offenen Posten (darin auch das Finanzamt Linz) aufgefordert worden sei, und wenig später den beiden Berufungswerbern mittels Gesellschafterbeschlusses die Kontovollmachten bei der

Allgemeinen Sparkasse OÖ entzogen worden sei (Gesellschafterbeschluss vom 25.8.2003), dürfe dabei gleichfalls nicht außer Betracht bleiben. Es könne daher von der Geschäftsführung nicht mehr verlangt werden, als selbst Beträge von 50.000,00 Euro und mehr zur Fortführung der Gesellschaft und Tilgung der Verbindlichkeiten, vor allem der fälligen Abgaben, aus eigenen Mitteln zuzuschießen, in der Hoffnung, die gemachte Zahlungszusage der deutschen Mutter werde eingehalten. Schließlich seien diese als Darlehen gewährten Beiträge der Abgabenbehörde ja auch zugute gekommen. Andernfalls wäre ihr Forderungsausfall deutlich höher.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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 eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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 Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die haftungsgegenständliche Abgabeforderung (Lohnsteuer 05/2003) gegen die Gesellschaft ist im vorliegenden Fall unbestritten, und war von der Primärschuldnerin selbst dem Finanzamt bekannt gegeben worden.

Diese Abgabe haftet noch mit einem Betrag von 9.734,08 Euro aus, und ist bei der Gesellschaft im Hinblick auf das abgeschlossene Konkursverfahren nicht mehr einbringlich. Die Firma wurde am 25.12.2005 im Firmenbuch gelöscht.

MR und GS waren seit Gründung der Gesellschaft deren Geschäftsführer. Beide waren laut Unterschriftenprobenblatt gegenüber dem Finanzamt zeichnungsberechtigt. Dass zwischen diesen beiden Geschäftsführern im Hinblick auf die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten eine Agendenverteilung bestanden hätte, wurde weder behauptet, noch ist dies den vorliegenden Akten zu entnehmen. Im angefochtenen Haftungsbescheid wurde ausdrücklich und unwidersprochen festgestellt, dass der Berufungswerber für die Entrichtung der Abgaben

verantwortlich war. Im gegenständlichen Fall kamen somit beide Geschäftsführer als Haftungspflichtige im Sinne des § 9 BAO in Betracht. Es wurde von ihnen auch nicht behauptet, dass sich an ihrer Pflicht zur Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten durch den Eintritt des weiteren Geschäftsführers AW etwas geändert hätte. Im Übrigen hatte dieser gegenüber dem Finanzamt darauf hingewiesen, dass er nur auf Drängen der die Y AG finanzierenden Bank "formal Mitgeschäftsführer" der Primärschuldnerin geworden sei, die Finanzen der Gesellschaft aber nach wie vor durch MR und GS geführt worden wären.

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung wurde bereits im Vorhalt vom 14.11.2006 darauf hingewiesen, dass die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinausgeht (zB VwGH 25.2.2003, 97/14/0164). Reichen die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer aus, darf der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. 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 Geschäftsführers auszugehen.

Auch der gegenständliche Fall bietet keinen Anlass, von dieser Rechtsansicht abzugehen. Im Vorhalt vom 14.11.2006 wurde eingehend dargelegt, dass die Primärschuldnerin neben ihrer Tätigkeit für die Alleingesellschafterin (Y AG) auch selbständig Bordcomputer in Österreich vertrieben hat. Innerhalb von Österreich sind auch Komplettlösungen für das Transportgewerbe im Hard- und Softwarebereich entwickelt, vertrieben und betreut worden. Es ist daher davon auszugehen, dass die Primärschuldnerin auch eigene Einkünfte hatte, und nicht ausschließlich auf die von der Y AG überwiesenen Mittel angewiesen war.

Diese Feststellungen wurde in der Stellungnahme vom 6.12.2006 ebenso wenig in Abrede gestellt, wie die Tatsache, dass die im Konkursantrag erwähnten Beschäftigten Dienstnehmer der Primärschuldnerin waren, und daher dieser auch die Bezahlung der Löhne bzw. die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnabgaben oblag, woran auch eine bestehende wirtschaftliche Abhängigkeit von der Y AG nichts änderte.

Die der Lohnsteuer 05/2003 zugrunde liegenden Löhne wurden unbestritten an die Dienstnehmer ausbezahlt. In einer angespannten wirtschaftlichen Situation darf eine ungekürzte Auszahlung der Löhne durch den Arbeitgeber aber nur dann erfolgen, wenn sichergestellt ist, dass auch die darauf entfallende Lohnsteuer abgeführt werden kann. Ist dies nicht der Fall, sind die auszubezahlenden Löhne so weit zu vermindern, dass von den tatsächlich vorhan-



denen Mitteln die auf diese reduzierten Löhne entfallende Lohnsteuer auch einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werden kann.

Der Einwand, dass sich der Berufungswerber auf die Zahlungszusagen der Muttergesellschaft verlassen hätte, entschuldigt schon deshalb nicht, weil diese wiederholt und trotz nachdrücklichem Drängen der Geschäftsführer eben nicht eingehalten wurden. Auf die erkennbare Ungewissheit der Zahlungen durch die Muttergesellschaft weist schon der hohe fällige Forderungsstand der primärschuldnerischen Gesellschaft gegenüber der Y AG hin. Es liegt daher zumindest leicht fahrlässiges Verhalten vor, wenn im Vertrauen auf einen derart ungewissen Mittelzufluss die Löhne dennoch in voller Höhe ausbezahlt werden.

Auch aus dem Hinweis, dass GS beträchtliche private Mittel in die Gesellschaft eingebracht hatte, um die Fortführung des Betriebes zu ermöglichen und Verbindlichkeiten (auch gegenüber dem Abgabengläubiger) zu bedienen, ist für den Berufungswerber nichts zu gewinnen. Gewährt ein Geschäftsführer der Gesellschaft ein Darlehen, so stehen diese Mittel eben der Gesellschaft zur Bedienung ihrer Gläubiger zur Verfügung. Reichen diese im Zusammenhang mit Lohnzahlungen nicht auch zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer aus, müssen die auszubezahlenden Löhne entsprechend reduziert werden. Eine Geschäftsführerhaftung käme selbst dann in Betracht, wenn der Vertreter die von der GmbH geschuldeten Löhne aus seinem eigenen Vermögen – ohne unmittelbare Berührung der Vermögenssphäre der Gesellschaft und ohne dieser gegenüber dazu verpflichtet zu sein – selbst bezahlt. Auch in diesem Fall hätte er dafür zu sorgen, dass die Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird (BFH 22.11.2005, VII R 21/05; ARD 5677/12/2006).

In der Haftungsinanspruchnahme kann auch dann keine unverhältnismäßige Belastung eines Geschäftsführers erblickt werden, wenn er zwar der Gesellschaft private Mittel zur Weiterführung des Betriebes bzw. zur Bedienung der Gläubiger zur Verfügung stellt, bei der Verfügung über diese Mittel als Vertreter der Gesellschaft dann jedoch Pflichtverletzungen im Sinne des § 9 BAO begeht (etwa Nichtbeachtung des Gleichbehandlungsgebotes, oder wie im gegenständlichen Fall Missachtung des § 78 Abs. 3 EStG). Dabei kann auch dem Ausmaß der zur Verfügung gestellten Mittel im Verhältnis zu den getilgten Abgabenschulden keine Bedeutung zukommen. Im Übrigen hat dieses Mittel nicht der Berufungswerber, sondern GS der Gesellschaft zur Verfügung gestellt.

Dass die Insolvenz des primärschuldnerischen Unternehmens nicht im Verantwortungsbereich der beiden Geschäftsführer lag, lässt die Heranziehung zur Haftung gleichfalls nicht als unbillige Härte erscheinen, da selbst ein Verschulden des Vertreters am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit nicht haftungsbegründend ist (zB VwGH 22.12.1998, 94/08/0270).

Unter Berücksichtigung aller Umstände ging das Finanzamt daher zu Recht vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Zusammenhang mit der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer 05/2003 aus.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Das Finanzamt hat bereits im Haftungsbescheid darauf hingewiesen, dass aufgrund des Alters (geb. 29.6.1958) und der Einkommensverhältnisse des Haftungsschuldners davon auszugehen sei, dass die Abgabenschuld bei diesem auch eingebracht werden könne. Vom Berufungswerber wurde dies nicht in Abrede gestellt. Die Haftungsanspruchnahme war daher zweckmäßig. Da im vorliegenden Fall beide Geschäftsführer für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden verantwortlich waren, war auch die Heranziehung beider zur Haftung sachgerecht. Darüber hinaus dient die Geltendmachung der Haftung gegenüber mehreren potenziell Haftungspflichtigen auch der Steigerung des zu erwartenden Einbringungserfolges dieser Maßnahme. Dass die vom Berufungswerber in der Stellungnahme vom 6.12.2006 ins Treffen geführten Unbilligkeitsgründe im gegenständlichen Fall der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen können, wurde bereits oben erläutert. Weitere Billigkeitsgründe, welche die genannten Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden und damit eine Abstandnahme von der Geltendmachung der Haftung rechtfertigen könnten, wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht aktenkundig.

Zum Antrag in der vorliegenden Berufung, dieser "allenfalls nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung" Folge zu geben, wird noch bemerkt, dass im Antrag, "allenfalls" eine mündliche Verhandlung durchzuführen, kein ausreichender Antrag im Sinne des § 284 Abs. 1 Zif. 1 BAO erblickt werden kann (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 284 Tz 4, mit Hinweis auf VwGH 24.9.1993, 91/17/0139).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. Jänner 2007