



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Bernd Thiele, gegen den Bescheid des Finanzamtes Steyr betreffend Haftung entschieden:

Der Berufung wird dahingehend stattgegeben, dass die Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt € 7.870,66 auf nachstehend angeführte Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 5.755,59 vermindert wird.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag alt	Betrag neu
Umsatzsteuer	Juni 2002	16.8.2002	700,18	0,00
Lohnsteuer	August 2002	16.9.2002	5.795,22	4.388,32
Dienstgeberbeitrag	August 2002	16.9.2002	1.265,58	1.258,23
Zuschlag zum DB	August 2002	16.9.2002	109,68	109,04
Summe			7.870,66	5.755,59

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Zahlungsfrist nach § 224 Abs. 1 BAO bleibt unverändert.

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 - abgesehen 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 Gesellschaftsvertrag vom 17. April 1992 wurde die S HandelsGmbH gegründet. Der Bw. ist seit 19. September 2001 gemeinsam mit W S Geschäftsführer. Mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 16. Oktober 2002 wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet. Nach Verteilung des Massevermögens gem. § 139 KO wurde der Konkurs mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 27. Mai 2003 aufgehoben.

Mit Schriftsatz vom 5. Dezember 2002 teilte das Finanzamt Steyr dem Bw. mit, dass über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet worden sei. Der Bw. sei seit 17. September 2001 Geschäftsführer und daher für die Entrichtung der Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich. Im Zuge der Erstellung der Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren sei festgestellt worden, dass folgende Abgabenschuldigkeiten, die vor Eröffnung dieses Verfahrens fällig gewesen wären, nicht entrichtet worden seien:

Abgabenart	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer Juni 2002	16.8.2002	700,18
Lohnsteuer August 2002	16.9.2002	5.795,22
Dienstgeberbeitrag August 2002	16.9.2002	1.265,58
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag August 2002	16.9.2002	109,68
Summe		7.870,66

Der Bw. werde daher ersucht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge getragen habe, dass die angeführten Abgaben entrichtet würden. Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis der Richtigkeit wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Falls nicht nachgewiesen werden könne, dass vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien, möge nachgewiesen werden, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre. Der Bw. wurde weiters ersucht, anhand des beiliegenden Fragebogens die derzeitigen persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Mit Schriftsatz vom 9. Jänner 2003 gab der ausgewiesene Vertreter hiezu bekannt: Es sei richtig, dass fällige Abgabenschuldigkeiten vor Eröffnung des Konkursverfahrens nicht mehr entrichtet worden seien. Dem Bw. wäre die Entrichtung der Abgaben bei Fälligkeit nicht mehr möglich gewesen, da zu sämtlichen Forderungen der Primärschuldnerin eine Zessionsvereinbarung mit der kreditgewährenden Bank, Allgemeine Sparkasse OÖ. Bank AG, bestanden habe. Die genannte Bank hätte den Geschäftsführern der Gesellschaft eine Ausnützung der eingegangenen Beträge nicht mehr gestattet, sodass letztlich auch die Zahlungsunfähigkeit ausgelöst worden sei. Bis zu diesem Zeitpunkt hätte der Bw. Verbindlichkeiten bei Fälligkeit bezahlt, danach seien keinerlei Verbindlichkeiten mehr beglichen worden, insbesondere keine Gläubiger bevorzugt behandelt worden, sondern eben nach Zahlungsunfähigkeit keinerlei Zahlungen mehr getätigt worden. Die Zahlungsunfähigkeit sei letztendlich auch dadurch entstanden, dass für das Geschäftsmodell des Bw., das auf starkes Umsatzwachstum und Internationalisierung ausgerichtet gewesen wäre, durch die Gesellschafter nicht mehr die notwendigen liquiden Mittel zur Verfügung gestellt worden seien. Der Bw. wäre lediglich Minderheitsgesellschafter, Mehrheitsgesellschafter der Primärschuldnerin wäre die S BeteiligungsGmbH, an der der Bw. weder direkt noch indirekt beteiligt gewesen wäre. Hinter der genannten Beteiligungsgesellschaft stehe vielmehr die A BeteiligungsAG mit dem Sitz in 4020 Linz. Eine persönliche Haftung des Bw. komme daher – jedenfalls für jene Beträge, die fällige Umsatzsteuerlasten übersteigen – nicht in Betracht.

Mit Bescheid vom 16. Jänner 2003 machte das Finanzamt Steyr die Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 7.870,66 € gegenüber dem Bw. geltend. Die Abgaben wurden aufgegliedert und zur Begründung ausgeführt, dass gem. § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen berufenen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen hätten, die den von ihnen Vertretenen obliegen würden und befugt seien, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten würden, entrichtet würden. Als Geschäftsführer der Primärschuldnerin wäre der Bw. daher verpflichtet gewesen, dafür zu sorgen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel entrichtet würden. Da der Bw. dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sei und der oben angeführte Rückstand infolge schuldhafter Verletzung dieser Pflichten nicht eingebbracht werden könne, wäre die Haftung auszusprechen. Gem. § 9 Abs. 1 BAO würden die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben haften, wenn sie nicht nachweisen könnten, dass sie an der Nichtzahlung der Abgaben kein Verschulden treffe. Ungeachtet der grundsätzlichen amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde, die im Verwaltungsverfahren im Allgemeinen und im

Abgabenverfahren im Besonderen gelte, treffe denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die besondere Verpflichtung, darzutun, aus welchen Gründen ihm deren Erfüllung nicht möglich gewesen wäre, widrigenfalls davon auszugehen sei, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen sei. Als schuldhaft im Sinne der Bestimmung des § 9 Abs. 1 BAO gelte jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit.

Mit Schreiben vom 18. Februar 2003 wurde durch den ausgewiesenen Vertreter gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Steyr das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Der Bw. sei handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Über das Vermögen der genannten Gesellschaft sei das Konkursverfahren eröffnet. Mit dem bekämpften Bescheid werde der Bw. nunmehr persönlich für Abgabengrundstände der Primärschuldnerin in Anspruch genommen. Gegen diesen Bescheid, der in seinem gesamten Umfang angefochten werde, richte sich diese Berufung. Als Berufungsgründe würden Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht und werde beantragt, die sachlich zuständige Oberbehörde möge den Haftungsbescheid ersatzlos aufheben, gem. § 212a BAO Die Einbringung des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung der Berufung aussetzen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass vor Erlassung eines Bescheides die Behörde grundsätzlich ein Ermittlungsverfahren durchzuführen habe, da für ihre Erledigung die Feststellung eines konkreten Sachverhaltes erforderlich sei. Das durchzuführende Ermittlungsverfahren erstrecke sich dabei auf die Feststellung des im konkreten Fall in Betracht kommenden Sachverhaltes sowie dessen Erhärtung durch Beweise. Dann, wenn die Behörde unter Beachtung dieser Verfahrensvorschriften einen konkreten Sachverhalt ermittelt habe, sei die Subsumtion dieses Sachverhaltes unter die in Betracht kommenden Rechtsnormen möglich. Ohne diese zentrale Verfahrensvorschrift zu beachten und ohne konkrete Feststellungen zu treffen, aufgrund derer rechtliche Schlussfolgerungen möglich wären, sei die belangte Behörde aber davon ausgegangen, dass der Bw. schuldhaft seiner Verpflichtung zur Entrichtung von Abgaben nicht nachgekommen sei. Zwar sei der Bw. mit Schreiben vom 5. Dezember 2002 schriftlich um Ergänzung des Sachverhaltes ersucht worden und sei der Bw. dieser Verpflichtung fristgemäß am 9. Jänner 2003 durch Abgabe einer entsprechenden Stellungnahme auch nachgekommen, diese sei im gegenständlichen Verfahren jedoch vollkommen unberücksichtigt geblieben. Der bekämpfte Bescheid sei daher aufgrund der Verletzung von Verfahrensvorschriften rechtswidrig und aufzuheben. Der Bw. sei Geschäftsführer der Primärschuldnerin, über die vor dem Landesgericht Steyr das Konkursverfahren eröffnet sei. Richtig sei, dass fällige Abgabenschuldigkeiten vor Eröffnung des Konkursverfahrens nicht mehr entrichtet worden seien. Dem Bw. wäre die Entrichtung der Abgaben bei Fälligkeit nicht mehr möglich gewesen,

da zu sämtlichen Forderungen der Primärschulderin eine Zessionsvereinbarung mit der kreditgewährenden Bank, Allgemeine Sparkasse OÖ. Bank AG, bestanden habe. Die genannte Bank habe dem Geschäftsführer der Primärschuldnerin eine Ausnützung der eingegangenen Beträge nicht mehr gestattet, sodass letztendlich auch die Zahlungsunfähigkeit ausgelöst worden sei. Bis zu diesem Zeitpunkt habe der Bw. Verbindlichkeiten bei Fälligkeit bezahlt, danach seien keinerlei Verbindlichkeiten mehr beglichen worden, insbesondere keine Gläubiger bevorzugt behandelt worden, sondern eben nach Zahlungsunfähigkeit keinerlei Zahlungen mehr getätigt worden. Die Zahlungsunfähigkeit sei letztendlich auch dadurch entstanden, dass für das Geschäftsmodell der Primärschuldnerin, das auf starkes Umsatzwachstum und Internationalisierung ausgerichtet wäre, durch die Gesellschafter nicht mehr die notwendigen liquiden Mittel zur Verfügung gestellt worden seien. Der Bw. wäre lediglich Minderheitsgesellschafter, Mehrheitsgesellschafter der Primärschuldnerin wäre die S BeteiligungsGmbH, an der der Bw. weder direkt noch indirekt beteiligt sei. Aus den genannten Gründen komme daher eine Haftung des Bw. nicht in Betracht, der Bescheid sei rechtswidrig und aufzuheben. Als Beweis werde angeboten Parteieneinvernahme, zeugenschaftliche Einvernahme des Masseverwalters, sowie der Zeugin T P-T. Bei der Haftung nach § 9 BAO handle es sich nicht um eine Erfolgshaftung sondern um eine Ausfallhaftung, bei der die schadenersatzrechtlichen Grundsätze heranzuziehen seien. Der Haftungsinanspruch setze demnach auch eine Kausalität zwischen schuldhafter Verletzung und Abgabenausfall voraus. Die Pflichtverletzung müsse zu Uneinbringlichkeit geführt haben. Wäre die Abgabe auch ohne schuldhafte Pflichtverletzung uneinbringlich geworden, so bestehe keine Haftung. Sollte die belangte Behörde also davon ausgehen, dass der Bw. schuldhaft seine Pflicht zur Entrichtung der Lohnabgaben verletzt habe, so sei dennoch keine Haftung gegeben, da eine Pflichtverletzung für die Abgabenverkürzung nicht kausal wäre. Wie bereits vorstehend ausgeführt, seien auch andere andrängende Gläubiger nicht mehr befriedigt worden, da eine Bedienung der Forderungen deshalb nicht mehr möglich gewesen wäre, da die Hausbank die Kreditlinien fällig gestellt habe und Forderungen der Gemeinschuldnerin an die Hausbank zediert wären. Mangels Kausalität sowie mangels einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw. für den eingetretenen Schaden sei daher die Haftung des Bw. nicht begründet und der bekämpfte Bescheid sei aufzuheben.

Mit Schriftsatz vom 19. März 2004 legte das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr dem Unabhängigen Finanzsenat die Berufung zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 26. Mai 2004 teilte der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. mit, dass aufgrund der Überweisung der Konkursquote sowie der Verbuchung der Gutschriften

betreffend Körperschaftsteuer 2001 und der Zinsen 2001 die Haftungssumme iHv. 7.870,66 € um den Betrag von 2.115,07 € auf den Betrag von 5.755,59 € zu vermindern sei.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag alt	Betrag neu
Umsatzsteuer	Juni 2002	16.8.2002	700,18	0,00
Lohnsteuer	August 2002	16.9.2002	5.795,22	4.388,32
Dienstgeberbeitrag	August 2002	16.9.2002	1.265,58	1.258,23
Zuschlag zum DB	August 2002	16.9.2002	109,68	109,04
Summe			7.870,66	5.755,59

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid enthaltenen Lohnsteuer sei auf § 78 Abs. 3 Einkommensteuergesetz zu verweisen, wonach der Geschäftsführer verpflichtet sei, die Lohnsteuer zur Gänze an das Finanzamt abzuführen. Würden die vorhandenen Mittel für die Entrichtung der Lohnsteuer nicht ausreichen, dürfe der Geschäftsführer die Löhne nur in jener Höhe ausbezahlen, dass die darauf zu entrichtende Lohnsteuer verbleibe und an das Finanzamt abgeführt werden könne. Auf die diesbezügliche umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dürfe verwiesen werden. Beispielhaft werde das Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2000/15/0168, beigelegt. Der Berufungsschrift sei zu entnehmen, dass die Primärschuldnerin nicht mehr in der Lage gewesen sei, die Abgaben bei Fälligkeit zu entrichten, da mit der Bank eine Zessionsvereinbarung bestanden habe. Dieser Zessionsvertrag möge zur Einsicht vorgelegt werden. Der Abschluss eines Zessionsvertrages, durch den einerseits die Bank begünstigt werde, andererseits andere Gläubiger benachteiligt würden, könne eine vorzuwerfende Pflichtverletzung darstellen, wenn nicht dafür vorgesorgt worden sei, dass auch im Falle einer Veränderung der Verhältnisse die Bedienung der anderen Schulden nicht beeinträchtigt werde. Auch in diesem Punkt dürfe auf die diesbezügliche umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen werden und beispielhaft das Erkenntnis vom 24. September 2002, 2000/14/0081, beigelegt werden. Es möge weiters eine detaillierte Aufstellung vorgelegt werden, aus der hervorgehe, über welche finanziellen Mittel die Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (16. September 2002) verfügt habe und wie diese verwendet worden seien.

Mit Schreiben vom 16. Juni 2004 gab der ausgewiesene Vertreter hiezu bekannt, dass der Bw. in dieser Angelegenheit einen Wirtschaftsprüfer mit der Erstellung eines Gutachtens beauftragt habe, von dem wesentliche Aussagen zu den gestellten Fragen erwartet werden.

Das Gutachten werde zudem einen umfangreichen, nachvollziehbar gegliederten Beilagenteil beinhalten, aus dem weitere Informationen gewonnen werden könnten. Die Fertigstellung des Gutachtens werde noch etwas Zeit in Anspruch nehmen, weshalb ersucht werde, die Frist zur Vorlage bis zum 13. Juli 2004 zu erstrecken. Bis zu diesem Zeitpunkt werde der Bw. unaufgefordert zum Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates Stellung nehmen und das Gutachten vorlegen.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wurde die Fristverlängerung bis 13. Juli 2004 stillschweigend genehmigt. Bis dato ist keine Antwort eingelangt. Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften – uneingeschränkt wie im Spruch ersichtlich – unberichtet am Abgabenkonto der Primärschuldnerin aus.

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 schuldhafte Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten nicht eingebbracht 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 Haftung 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 Verpflichtung für die Uneinbringlichkeit.

Unstrittig ist die Stellung des Bw. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlicher Vertreter der Gesellschaft und im Prinzip die Uneinbringlichkeit der Abgaben. Lediglich im Ausmaß von 2.115,07 € waren die Abgaben bei der Primärschuldnerin noch einbringlich. Der Haftungsbetrag war daher auf 5.755,59 € zu reduzieren und wie im Spruch dargestellt aufzugliedern.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführer darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus dem ihm zur

Verfügung stehenden Mittel 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.

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.

Mit Ergänzungersuchen vom 26. Mai 2004 wurde der Bw. aufgefordert, eine Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, über welche finanziellen Mittel die Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben verfügt hat und wie diese verwendet wurden. Diesem Ersuchen der Behörde ist der Bw. nicht nachgekommen.

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 Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schulhaft 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 darzulegen. Aus der Berufungsschrift geht hervor, dass zugunsten der Allgemeinen Sparkasse OÖ. Bank AG ein Zessionsvertrag abgeschlossen worden war. Die Bank habe den Gesellschaftern der Gesellschaft eine Ausnützung der eingegangenen Beträge nicht mehr gestattet, sodass letztendlich auch die Zahlungsunfähigkeit ausgelöst worden sei. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann im Abschluss eines Zessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt wird, andererseits andere Gläubiger – insbesondere der Bund als Abgabengläubiger – benachteiligt werden, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Mantelzessionsvertrages ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat – insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung – vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt wird. Trotz diesbezüglicher Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates hat der Bw. den Zessionsvertrag mit der

Allgemeinen Sparkasse OÖ. Bank AG nicht vorgelegt. Er gesteht jedoch selbst zu, dass die Bank eine Ausnützung der eingegangenen Beträge nicht mehr gestattete hat, sodass letztendlich die Zahlungsunfähigkeit ausgelöst wurde. Offensichtlich hat sich der Bw. mit Abschluss des Zessionsvertrages praktisch selbst außerstande gesetzt, für die pünktliche und vollständige Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten zu sorgen.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer ist auf die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes zu verweisen. Danach ist die Haftung für die Lohnsteuer insofern verschuldensunabhängig, als die Nichtabfuhr nicht mit fehlenden Mitteln zu rechtfertigen ist, da der Arbeitgeber gem. § 78 Abs. 3 EStG, wenn die Mittel zur Zahlung des voll vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet ist, einen entsprechend niedrigeren Betrag auszubezahlen, damit die davon zu berechnende Lohnsteuer in den vorhandenen Mitteln Deckung finden kann. Gemäß § 78 Abs. 1 EStG ist der Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer des Arbeitsnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag abzuführen. Im vorliegenden Fall steht fest, dass die im Haftungsbescheid enthaltene Lohnsteuer nicht einbehalten und nicht an das Finanzamt abgeführt wurde. Die in den §§ 78 und 79 EStG normierten abgabenrechtlichen Pflichten wurden daher verletzt. Der Berufungswerber hätte entsprechend niedrigere Löhne ausbezahlen müssen, sodass in den vorhandenen Mitteln auch die Lohnsteuerbeträge Deckung hätten finden können, damit er diese an das Finanzamt abführen hätte können.

Insgesamt gesehen teilt der Unabhängige Finanzsenat die Meinung des Finanzamtes, wonach die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schulhaftes Verhalten des Bw. zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd. § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender 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 worden ist. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu.

Dem Bw. könnte hier allenfalls zugute gehalten werden, dass letztendlich auch die Gesellschafter nicht mehr die notwendigen liquiden Mittel zur Verfügung gestellt haben. Vorzuwerfen ist ihm allerdings, dass er dabei abgabenrechtliche Pflichten verletzt hat. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Im Hinblick auf das Alter des Bw. (31 Jahre) ist mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben noch zu rechnen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Bw. zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den berechtigten Interessen des Bw. der Vorrang einzuräumen. Im Übrigen wurde diesbezüglich vom Bw. nichts vorgebracht.

Im Zuge der Ermessensentscheidung war schließlich der Umstand zu würdigen, dass sich bei mehreren potentiell Haftenden die haftungsrechtliche Verantwortung danach richtet, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut war. Besteht keine Agendenverteilung, sind alle in Frage kommenden Vertreter haftbar. Im vorliegenden Fall übte der Bw. die Geschäftsführertätigkeit gemeinsam mit W S aus. Eine gesellschaftliche Vereinbarung über die Aufteilung der Agenden liegt nicht vor. Das heißt, dass die jeweils bestellten Geschäftsführer gemeinsam für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zuständig waren. Vor allem in Hinblick auf die Höhe des Haftungsbetrages scheint die Einbringlichkeit des Haftungsbetrages nur durch die gemeinsame Inanspruchnahme der Geschäftsführer als Haftungsschuldner gesichert.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 22. September 2004