



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JD, vertreten durch Dr. H, vom 15. Jänner 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 4. Dezember 2001 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. M GesmbH im Ausmaß von 142.410,87 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 15.918,06 € eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Lohnsteuer	12/00	15.01.01	47,63
Dienstgeberbeitrag	12/00	15.01.01	18,95
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/00	15.01.01	1,90
Säumniszuschlag	2001	15.01.01	22,70
Lohnsteuer	01/01	15.02.01	67,44
Umsatzsteuer	12/00	15.02.01	9.913,71
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	17,16
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	5,73
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	5,25
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	824,44
Pfändungsgebühr	2001	19.02.01	287,84
Pfändungsgebühr	2001	19.02.01	0,16
Pfändungsgebühr	2001	14.03.01	415,57
Pfändungsgebühr	2001	14.03.01	1,66
Lohnsteuer	02/01	15.03.01	585,53
Dienstgeberbeitrag	02/01	15.03.01	171,22
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/01	15.03.01	16,36
Lohnsteuer	02/01	15.03.01	1.966,98
Dienstgeberbeitrag	02/01	15.03.01	605,99
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/01	15.03.01	57,91
Umsatzsteuer	01/01	15.03.01	745,22
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	11,72

Säumniszuschlag	2001	15.03.01	39,35
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	12,13
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	75,52
Summe			15.918,06

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war laut Eintragungen im Firmenbuch seit 13.1.1992 ebenso wie HG selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag vom 18.12.1991 gegründeten Primärschuldnerin, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 3.4.2001 das Konkursverfahren eröffnet wurde.

In einem Ergänzungsersuchen vom 12.7.2001 wies das Finanzamt den Berufungswerber auf dieses Insolvenzverfahren hin. Er sei als Geschäftsführer für die Entrichtung von näher aufgegliederten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 2,955.742,00 S, die vor Konkurseröffnung fällig gewesen wären, verantwortlich gewesen. Er möge darlegen, warum diese Abgaben nicht entrichtet wurden. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Falls dies nicht nachgewiesen werden könne, möge nachgewiesen werden, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre.

In einer Stellungnahme vom 16.9.2001 wurde dazu ausgeführt, dass die Gesellschaft über mehrere Banken finanziert worden sei (Sparkasse, Volkskreditbank, Bank Austria). Erhebliche Teile der Verbindlichkeiten seien Yen-Kredite gewesen. Aufgrund der Entwicklungen im Yen-Bereich hätten die Banken teilweise die Kredite in ÖS konvertiert und fällig gestellt. In der Folge wären die Überweisungen durch die Banken zur Gänze eingestellt worden. Es wären so keine ausreichenden Mittel zur Verfügung gewesen. In einer Anlage werde eine Aufstellung über die Entwicklung der Verbindlichkeiten sowie deren Begleichung übermittelt. Wie daraus ersichtlich sei, wären nur mehr "Zug-um-Zug" Zahlungen durchgeführt worden. Die Aufstellung sei auf Ersuchen der Bauarbeiterurlaubskasse angefertigt worden, die ebenfalls eine eventuelle Haftungsinanspruchnahme der Geschäftsführer geprüft habe, jedoch zu dem Ergebnis gekommen wäre, dass die Haftungsvoraussetzungen nicht gegeben seien.

In der angeschlossenen Aufstellung wurden die Verbindlichkeiten und Zahlungen der Gesellschaft aufgegliedert auf die einzelnen Gläubiger für den Zeitraum Jänner bis März 2001 dargestellt. Die Gesamtsummen betrugen (in ATS):

Verbindlichkeiten 31.1.2001	6.288.270,40
Neuverbindlichkeiten Feber	5.839.152,60
Zahlungen Zug um Zug Feber und Verbindlichkeiten aus Jänner	3.813.258,13

Zahlungen für Altverbindlichkeiten	0,00
Verbindlichkeiten 28.2.2001	6.064.702,85
Neuverbindlichkeiten März	2.455.066,53
Zahlungen Zug um Zug März	2.351.760,22
Zahlungen für Altverbindlichkeiten	182.082,04
Verbindlichkeiten 31.3.2001	8.235.389,14

Schließlich war der Stellungnahme noch die Ablichtung eines Schreibens der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse vom 30.8.2001 angeschlossen, wonach auf eine Weiterverfolgung der angedrohten Haftungsansprüche verzichtet werde, da eine schuldhafte Verkürzung der Zuschlagsschulden im Verhältnis zu den sonstigen Gesellschaftsschulden nicht stattgefunden haben "dürfte".

An den Abgabengläubiger wurden in der Zeit vom 1.1.2001 bis zur Konkurseröffnung am 3.4.2001 keinerlei Zahlungen geleistet. Das noch am 1.1.2001 ausgeglichen gewesene Abgabenkonto wies im Zeitpunkt der Konkurseröffnung am 3.4.2001 einen offenen Saldo von 2.796.269,00 S aus, der auch in der oben erwähnten Gläubigeraufstellung dokumentiert wird.

Am 9.7.2001 wurde im Insolvenzverfahren der Gesellschaft ein Zwangsausgleich abgeschlossen. Demnach erhielten die Konkursgläubiger eine 20 %ige Quote, zahlbar in zwei gleich hohen Raten, wobei die erste Rate binnen 14 Tagen ab Annahme, die zweite Rate am 15.1.2002 fällig war.

Nach rechtskräftiger Bestätigung dieses Zwangsausgleiches wurde mit Beschluss vom 30.7.2001 das Konkursverfahren aufgehoben.

Das Finanzamt nahm den Berufungswerber mit Haftungsbescheid vom 4.12.2001 für näher aufgegliederte Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von insgesamt 142.410,87 € in Anspruch. Dabei wurden die einzelnen Abgabensforderungen ungeachtet des bereits abgeschlossenen Zwangsausgleiches mit jeweils 90 % geltend gemacht. Im Konkursverfahren der Gesellschaft könne nur noch die restliche Quote von 10 % erwartet werden, der Berufungswerber sei daher mit 90 % der derzeit noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten zur Haftung heranzuziehen. Die vom Berufungswerber vorgelegte Aufstellung lasse erkennen, dass keine Gleichbehandlung der Gläubiger gegeben gewesen sei, weil sowohl an die Banken als auch an die Gebietskrankenkasse im Februar 2001 noch Zahlungen geleistet worden seien, nicht jedoch an das Finanzamt. Im Hinblick auf die erhöhte Mitwirkungspflicht sei daher aufgrund der Aktenlage von einem schuldhaften Verhalten auszugehen, zumal sich der Abgabenrückstand überwiegend aus Selbstbemessungsabgaben zusammensetze.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 15.1.2002 Berufung erhoben. Darin wurden im Wesentlichen zunächst die Ursachen für die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft dargelegt, und darauf verwiesen, dass laut eines näher bezeichneten und als

Beweis angeführten Sachverständigengutachtens die Zahlungsunfähigkeit mit Anfang Dezember 2000 eingetreten sei. In weiterer Folge hätten die Banken aufgrund der zum Jahreswechsel 2000/2001 vorgelegten Bilanz 2000 sämtliche Kredite fällig gestellt. Aus diesem Grund wären bereits im Jänner 2001 – ausgenommen die nachstehend erwähnten Bankguthaben – keine liquiden Mittel vorhanden gewesen, mit welchen die abgabenrechtlichen Forderungen bezahlt werden hätten können. Sämtliche Zahlungen von Altschulden seien eingestellt worden, lediglich "Zug-um-Zug" Geschäfte wären ab Jänner 2001 abgeschlossen und befriedigt worden. Bei der Volksbank Enns und der Raiffeisenbank Losensteinleiten hätten freie Bankguthaben bestanden, die es grundsätzlich ermöglicht hätten, fällige Abgaben zu befriedigen. Jedoch sei im Hinblick auf das Insolvenzverfahren aus Gläubigergleichbehandlungsgrundsätzen (Kollision mit dem Straftatbestand der Gläubigerbegünstigung) eine Zahlung nicht mehr vorgenommen worden. Dem Berufungswerber könne daher keine schuldhafte Pflichtverletzung vorgeworfen werden. Im März 2001 hätten Altverbindlichkeiten in Höhe von rund 182.000,00 S beglichen werden müssen, um eine Fortführung des Unternehmens gewährleisten zu können. Diese Zahlungen wären jedoch im Konkursverfahren anfechtbar gewesen. Somit sei lediglich ein Anteil von 1,8 % aller Lieferantenverbindlichkeiten zum 31.1.2001 bezahlt worden. Angesichts dieser geringfügigen und anfechtbaren Zahlung könne nicht von einem Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz ausgegangen werden. 1,8 % der Abgabeforderungen per Ende März 2001 würden lediglich 39.191,49 S entsprechen, seien wegen der Höhe eher zu vernachlässigen und wären jedenfalls im Konkursverfahren anfechtbar gewesen. Ein Abgabenausfall bzw. die Kausalität der Pflichtverletzung für den Abgabenausfall sei nicht gegeben. Zum Beweis für sein Vorbringen berief sich der Berufungswerber auf die im Zuge der Stellungnahme vom 16.9.2001 vorgelegte Aufstellung. Sollte dennoch von einer kausalen schuldhaften Verletzung der Gleichbehandlungspflicht bzw. von einem Abgabenausfall ausgegangen werden, bestehe die Haftung des § 9 BAO nur anteilig, nämlich mit jenem Teilbetrag, der bei Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu entrichten gewesen wäre. Zu den dem Berufungswerber vom Finanzamt vorgeworfenen Zahlungen an die Banken und die Gebietskrankenkasse wurde darauf hingewiesen, dass es sich bei sämtlichen Zahlungen um "Zug-um-Zug" Leistungen gehandelt habe. Wären auch an das Finanzamt Geldleistungen erbracht worden, wären diese Zahlungen gemäß § 31 KO wegen Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit zur Gänze anfechtbar gewesen, da diesbezüglich keine von der Anfechtung nach § 31 KO ausgenommenen "Zug-um-Zug" Geschäfte vorgelegen wären. Daher sei zum einen weder die Gleichbehandlungspflicht verletzt worden, noch wäre es zum anderen "auch bei einem pflichtgemäßen Verhalten des Berufungswerbers zu einem Forderungsausfall in der vorliegenden Höhe gekommen". Das rechtmäßig Alternativverhalten des Berufungswerbers hätte daran nichts geändert und sei auch nicht kausal für den Abgabenausfall. Ein Verschulden am Abgabenausfall bestehe überdies deshalb nicht, da die Insolvenz und die Zahlungsunfähigkeit für den

Berufungswerber nicht vorhersehbar gewesen wären, weil mit den Fälligstellungen der Kredite nicht gerechnet werden habe müssen, zumal die Banken laufend über die wirtschaftliche Lage des Unternehmens informiert worden wären. Die Buchhaltung sei gesetzmäßig geführt und sämtliche Abgabenerklärungen pünktlich eingereicht worden. Aufgrund des im Insolvenzverfahren der Gesellschaft abgeschlossenen Zwangsausgleiches (Quote 20 %) sei es überdies nicht nachvollziehbar, warum der Berufungswerber für 90 % der Abgabensforderungen in Anspruch genommen worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hatten 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 Abgabensforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabensforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Der Berufungswerber war in der Zeit vom 13.1.1992 bis zur Konkursöffnung am 3.4.2001 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der primärschuldnerischen Gesellschaft.

Dieses Insolvenzverfahren wurde nach Abschluss eines Zwangsausgleiches mit der gesetzlichen Mindestquote von 20 % beendet und die Zwangsausgleichsquote mittlerweile zur Gänze entrichtet. Am 11.11.2004 wurde die Firma der Primärschuldnerin im Firmenbuch gelöscht. Die Uneinbringlichkeit der durch die Zwangsausgleichsquote nicht abgedeckten Abgabensforderungen bei der Gesellschaft steht daher fest.

Die Zahlungen zur Entrichtung der Zwangsausgleichsquote bzw. die teilweise dafür in Anspruch genommenen Gutschriften aus Umsatzsteuervoranmeldungen wurden vom Finanzamt nicht anteilig auf die einzelnen Abgabensverbindlichkeiten, sondern gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten verrechnet.

Dies wirkte sich allerdings nicht zum Nachteil des Berufungswerbers aus, da die Haftungssumme nicht nur um die Zwangsausgleichsquote vermindert wird (Wegfall der durch die

vorgenommene Verrechnung zur Gänze abgedeckten Abgaben), sondern auch hinsichtlich der restlichen Abgabeforderungen die Haftungsinanspruchnahme mit dem im Erstbescheid in Ansatz gebrachten Ausmaß (90 %) begrenzt ist. Die Ausdehnung einer Haftungsinanspruchnahme im Zuge einer Berufungserledigung ist nie zulässig, da dies zu einer Rechtswidrigkeit der Entscheidung infolge Unzuständigkeit der erkennenden Behörde führen würde (VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029).

Ein weiterer Wegfall haftungsgegenständlicher Abgaben ergab sich durch Gutschriften aus durchgeführten Veranlagungen sowie durch Umbuchungen von Guthaben vom persönlichen Abgabenkonto des ebenfalls zur Haftung für die gegenständlichen Abgaben herangezogenen zweiten Geschäftsführers HG.

Auch vom persönlichen Abgabenkonto des Berufungswerbers wurde am 22.3.2004 ein Guthaben in Höhe von 505,15 € auf das Abgabenkonto der Gesellschaft zur Abdeckung folgender haftungsgegenständlicher Abgaben umgebucht:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Lohnsteuer	12/00	15.01.01	151,69
Dienstgeberbeitrag	12/00	15.01.01	60,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/00	15.01.01	6,04
Säumniszuschlag	2001	15.01.01	72,30
Lohnsteuer	01/01	15.02.01	214,77

Diese Abgaben wurden vom Berufungswerber somit bereits entrichtet, was aber nichts am grundsätzlich im Haftungsbescheid aufzuerlegenden Umfang der Haftungspflicht ändert, weshalb der gegenständliche Bescheidspruch auch diese Abgaben zu umfassen hat (vgl. dazu etwa VwGH 27.1.2000, 97/15/0191).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtenverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtenverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (z.B. VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes kann im vorliegenden Fall keine Rede sein. Im haftungsrelevanten Zeitraum (Fälligkeiten 15.1.2001 bis 15.3.2001) wurden von der Gesellschaft Zahlungen in Höhe von insgesamt S 6,347.100,39 geleistet: "Zug-um-Zug" Zahlungen Jänner und Februar 3,813.258,13 S, März 2,351.760,22 S, sowie Zahlungen von "Altverbindlichkeiten" im März von 182.082,04 S. An den Abgabengläubiger erfolgte dagegen keine einzige Zahlung. Deutlicher kann eine Missachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes wohl nicht zu Tage treten.

Der wiederholte Hinweis des Berufungswerbers, dass es in den letzten Monaten vor Konkursöffnung nur mehr "Zug-um-Zug" Geschäfte gegeben habe, vermag ihn nicht zu entschuldigen. Dieser erkennt die Rechtslage, wenn er meint, er dürfe die für die Aufrechterhaltung des Betriebes seiner Meinung nach notwendigen Zahlungen leisten und erst danach allfällig übrige Beträge für die Abgabentrückung verwenden. Damit benachteiligt er offenkundig bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel bestimmte Gläubiger und verstößt gegen das Gleichbehandlungsgebot (VwGH 17.8.1998, 97/17/0096).

Ebenso ist aus dem Hinweis, dass Zahlungen an das Finanzamt zu einer Gläubigerbegünstigung geführt hätten bzw. anfechtbar gewesen wären, 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 der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich im Konkursverfahren zu prüfen ist. Die im Abgabungsverfahren zu prüfende Frage, ob der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt wurde, bleibt davon unberührt (VwGH 22.9.1999, 94/15/0158, VwGH 12.8.1994, 92/14/0125).

Im Übrigen ist nicht ersichtlich, inwiefern die Gleichbehandlung des Abgabengläubigers durch eine anteilige Befriedigung der Abgabensforderungen zu einer Begünstigung gegenüber anderen Gläubigern führen hätte sollen. Eine solche wäre nur dann gegeben gewesen, wenn die Abgabenverbindlichkeiten zur Gänze bezahlt worden wären. Derartiges wird aber von einem Vertreter im Sinne des § 80 BAO bei Fehlen ausreichender Gesellschaftsmittel ohnedies nicht verlangt.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO eindeutig ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen 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 sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge 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 diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (z.B. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Dazu wurde in der gegenständlichen Berufung in Verkennung der oben aufgezeigten Rechtslage, wonach keine Privilegierung von "Zug-um-Zug" Verbindlichkeiten gegenüber den Abgabenschulden besteht, lediglich das prozentuelle Ausmaß der im März 2001 erfolgten Zahlungen von "Altverbindlichkeiten" (182.082,04 S) an den zum 31.1.2001 bestehenden Lieferantenverbindlichkeiten ermittelt (Quote 1,8 %). Bei den haftungsgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten handelte es sich zudem um keine "Altverbindlichkeiten", da diese zwischen dem 15.1.2001 und 15.3.2001 fällig waren. Die Abgabenschulden sind daher zu Zeitpunkten angefallen, in denen die übrigen "Neuverbindlichkeiten" (überwiegend aus "Zug-um-Zug" Geschäften) beglichen wurden. Die Forderungen der Gebietskrankenkasse stellten keineswegs Verbindlichkeiten aus "Zug-um-Zug" Leistungen dar, wie dies in der Berufung zum Ausdruck gebracht wurde. Der Berufungswerber hat diese aber jedenfalls zu den "Neuverbindlichkeiten" gezählt, da die zum 31.1.2001 bestehende Forderung der Gebietskrankenkasse in Höhe von 111.741,43 S im Februar zur Gänze beglichen wurde. Ein sachlicher Grund für die differenzierte Behandlung der Abgabeforderungen im Vergleich mit den Forderungen der Gebietskrankenkasse wurde nicht aufgezeigt.

Bei der Ermittlung des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung aller Forderungen tatsächlich an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, sind die aus den insgesamt geleisteten Zahlungen ersichtlichen tatsächlich vorhandenen Gesellschaftsmittel den Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüberzustellen.

Laut der im Zuge der Stellungnahme vom 16.9.2001 vorgelegten Aufstellung betrug die Gesamtsumme der Verbindlichkeiten zum 31.1.2001 6,288.270,40 S. Dazu kommen die Neuverbindlichkeiten Februar 2001 in Höhe von 5,839.152,60 S, sodass sich Gesamtverbindlichkeiten in Höhe von 12,127.423,00 S ergeben. Stellt man diesen die von der Gesellschaft geleisteten Zahlungen in Höhe von 3,813.258,13 S gegenüber, ergibt sich eine Befriedigungsquote von 31,4 %. Die im Jänner und Februar 2001 fällig gewesenen Abgaben wären daher bei Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes mit einer Quote von 31,4 % zu befriedigen gewesen.

Analog ist für den Zeitraum März 2001 vorzugehen. Die Zahlungen in Höhe von 2,351.760,22 S und 182.082,04 S sind den in der Aufstellung angeführten Verbindlichkeiten

zum 28.2.2001 in Höhe von 6,064.702,85 S zuzüglich der Neuverbindlichkeiten März 2001 von 2,455.066,53 S gegenüberzustellen. Daraus ergibt sich eine Befriedigungsquote von 29,7 %. Die im März 2001 fällig gewesenen Abgaben wären daher bei Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes mit einer Quote von 29,7 % zu tilgen gewesen.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben berechnen sich daher ausgehend vom derzeit am Abgabenkonto der Gesellschaft nach der bereits oben erwähnten Verrechnung der Zwangsausgleichsquote und der Durchführung von Veranlagungen noch offenen Rückstand sowie unter Berücksichtigung der ebenfalls bereits oben dargestellten, durch die Umbuchung eines Guthabens von 505,15 € abgedeckten Abgaben wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag	Quote	Haftung
Lohnsteuer	12/00	15.01.01	151,69	31,4 %	47,63
Dienstgeberbeitrag	12/00	15.01.01	60,35	31,4 %	18,95
Zuschlag zum DB	12/00	15.01.01	6,04	31,4 %	1,90
Säumniszuschlag	2001	15.01.01	72,30	31,4 %	22,70
Lohnsteuer	01/01	15.02.01	214,77	31,4 %	67,44
Umsatzsteuer	12/00	15.02.01	31.572,31	31,4 %	9.913,71
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	54,65	31,4 %	17,16
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	18,24	31,4 %	5,73
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	16,71	31,4 %	5,25
Säumniszuschlag	2001	15.02.01	2.625,60	31,4 %	824,44
Pfändungsgebühr	2001	19.02.01	916,70	31,4 %	287,84
Pfändungsgebühr	2001	19.02.01	0,51	31,4 %	0,16
Pfändungsgebühr	2001	14.03.01	1.399,24	29,7 %	415,57
Pfändungsgebühr	2001	14.03.01	5,60	29,7 %	1,66
Lohnsteuer	02/01	15.03.01	1.971,47	29,7 %	585,53
Dienstgeberbeitrag	02/01	15.03.01	576,51	29,7 %	171,22
Zuschlag zum DB	02/01	15.03.01	55,09	29,7 %	16,36
Lohnsteuer	02/01	15.03.01	6.622,82	29,7 %	1.966,98
Dienstgeberbeitrag	02/01	15.03.01	2.040,36	29,7 %	605,99
Zuschlag zum DB	02/01	15.03.01	194,98	29,7 %	57,91
Umsatzsteuer	01/01	15.03.01	2.509,17	29,7 %	745,22
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	39,46	29,7 %	11,72
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	132,48	29,7 %	39,35
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	40,84	29,7 %	12,13
Säumniszuschlag	2001	15.03.01	254,28	29,7 %	75,52
Summe					15.918,06

Bei Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes wären daher die Abgabenforderungen mit diesen Anteilen zu entrichten gewesen. Da im vorliegenden Fall im haftungsrelevanten Zeitraum überhaupt keine Zahlungen an den Abgabengläubiger geleistet wurden, entsprechen diese Beträge auch der Differenz zwischen der bei Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes zu leistenden und der tatsächlich geleisteten Zahlung. Hinsichtlich der angeführten Abgaben liegt dem Berufungswerber somit eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Zahlungspflichten vor.

Diese Pflichtverletzung war auch kausal für den Abgabenausfall. Hier kommt es nur auf den Vergleich mit einer Kausalkette im Falle des rechtmäßigen Alternativverhaltens, also der

Leistung der Zahlung an. Die Annahme, dass der Ausfall für den Abgabengläubiger im Falle der pflichtgemäßen Leistung der Zahlungen nicht eingetreten wäre (die Pflichtverletzung für diesen Ausfall daher kausal war), wird durch den Einwand einer möglichen Anfechtbarkeit der Zahlungen nicht widerlegt. Ob eine solche Anfechtung erfolgt, hängt nämlich einerseits unter anderem vom Dazwischentreten des Entschlusses eines Dritten, nämlich des Masseverwalters, und dieser Entschluss unter anderem wieder von den mutmaßlichen Erfolgsaussichten einer solchen Anfechtung ab, also auch davon, ob der Beweis geführt werden kann, dass der Abgabengläubiger zumindest Kenntnis von der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft haben musste. Solche bloß hypothetischen Ereignisse sind in die Prüfung des alternativen Kausalverlaufs aber nicht mit einzubeziehen. Die Leistung einer anfechtbaren Zahlung führt also für sich allein noch nicht zum gleichen wirtschaftlichen Ergebnis wie die Unterlassung der Zahlung. Daher wird der Geschäftsführer weder von seiner Verpflichtung zur Gleichbehandlung aller Gläubiger noch von seiner – bei sonstiger Haftung bestehenden – diesbezüglichen Nachweispflicht durch den Einwand befreit, er hätte eine anfechtbare Zahlung an den Abgabengläubiger zu leisten gehabt. Ob bzw. inwieweit von den Vertretern geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen der Konkursordnung wegen Begünstigung von Gläubigern rechtsunwirksam bzw. anfechtbar gewesen wären, kann im Haftungsverfahren daher dahingestellt bleiben (VwGH 26.5.2004, 2001/08/0043).

Dem Einwand, ein Verschulden am Abgabenausfall bestehe deshalb nicht, da die Insolvenz und die Zahlungsunfähigkeit für den Berufungswerber nicht vorhersehbar gewesen sei, weil mit den Fälligstellungen der Kredite nicht gerechnet werden habe müssen, ist entgegenzuhalten, dass im haftungsrelevanten Zeitraum noch beträchtliche finanzielle Mittel in Form freier Bankguthaben bei der Volksbank Enns und der Raiffeisenbank Losensteinleiten vorhanden waren, die eine anteilige Bedienung auch des Abgabengläubigers ermöglicht hätten. Ob den Berufungswerber ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit traf oder nicht, ist für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung (vgl. dazu die Judikaturnachweise bei Ritz, BAO², § 9 Tz. 10).

Insgesamt gesehen lagen daher die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung vor.

Diese Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber ist 52 Jahre alt (geb. 16.6.1952) und daher noch geraume Zeit erwerbsfähig. Weiters ist er Alleineigentümer der (wenn auch nicht lastenfreien) Liegenschaft A. Es kann daher nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen (zur Gänze) uneinbringlich wären. Es ist auch keineswegs so, dass die Haftung etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Schließlich konnte ein Teil der Haftungsschuld bereits durch die erwähnte Umbuchung eines Guthabens vom persönlichen Abgabekonto des Berufungswerbers abgedeckt werden. Insgesamt gesehen war die Geltendmachung der Haftung daher zweckmäßig, und somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Jänner 2005