



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Maria Brandstetter, Rechtsanwältin, 1010 Wien, Stephansplatz 4/VIII, vom 3. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 4. Dezember 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger nach der am 15. Jänner 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag auf € 102.437,18 herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. September 2005 wurde der über das Vermögen der M-KG am 12. Dezember 2000 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Zwischenverteilungsquote von 10 % und einer Restquote von 7,868719 % aufgehoben.

Mit Schreiben vom 6. Dezember 2006 teilte das Finanzamt dem Berufungswerber (Bw.) als ehemaligem Geschäftsführer der geschäftsführenden M-GmbH mit, dass auf dem Abgabekonto der KG Abgaben in Höhe von € 424.109,00 aushalten würden. Da diese während der Vertretungsperiode des Bw. fällig gewordenen Abgaben nicht entrichtet worden wären, müsse bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgegangen werden, dass der Bw. der ihm aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten nicht vorschriftsgemäß nachgekommen wäre.

Sofern die KG bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt hätte, werde der Bw. ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der KG (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen enthalten sein. Außerdem wären alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben und gegenüber zu stellen, da es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem Vertreter obliege, Nachweise dafür, wieviel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden wären und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger der KG noch Befriedigung erlangt hätten, zu erbringen.

Am 17. Jänner 2007 erfolgte eine Stellungnahme des Bw. Darin teilte er mit, dass er 1998 als Geschäftsführer in die M-GmbH / M-KG eingetreten wäre mit der Aufgabe, die KG zu sanieren. Die Sanierung wäre auch über längere Zeit vorgabengemäß und sehr erfolgreich verlaufen. Außenstände hätten nach und nach reduziert und deren systematische Abtragung durch Ratenvereinbarungen geregelt werden können. Auch die laufenden Abgaben hätten beglichen werden können.

2000 wäre allerdings die Sanierung wieder ins Stocken gekommen. Der in der Baubranche übliche Einbruch im Winter hätte länger als in den Vorjahren gedauert. Während des Aufholprozesses im Frühjahr 2000 hätte sich ein weiterer unvorhersehbarer Störfaktor abgezeichnet. Der Hauptauftraggeber K. (monatliche Auftragssumme zwischen ATS 500.000,00 und ATS 700.000,00) hätte beginnend mit Juni 2000 seine Zahlungen eingestellt und wäre im August 2000 in Konkurs gegangen (Außenstände der Gesellschaft bei Konkurseröffnung ATS 3,2 Mio.).

Noch im August 2000 hätte der Bw. intensive Gespräche mit der Hausbank aufgenommen und an die steuerliche Vertretung einen Gutachtensauftrag betreffend die Fortbestehensaussichten des Unternehmens erteilt. Dieses am 26. September 2000 erstellte Gutachten hätte eine weiterhin bestehende positive Fortbestehensprognose abgegeben. Weiters wären konkrete Umstrukturierungsmaßnahmen vorgeschlagen und Finanzpläne erstellt worden, mit deren Hilfe bis Jahresende 2000 die vorübergehenden Liquiditätsprobleme überwunden hätten werden sollen. Auch der bisherige Erfolg der Sanierung durch Reduktion der Verbindlichkeiten von ATS 15 Mio auf ATS 4 Mio wäre in diesem Gutachten dokumentiert worden.

Dieses Gutachten wäre Grundlage dafür gewesen, dass die Hausbank weiterhin ihre Unterstützung gewährt und der Bw. das Unternehmen gemäß den Vorgaben weitergeführt hätte. Da die Hausbank aber im November 2000 ihre Unterstützung zurückgezogen hätte, wäre die

Sanierung gescheitert gewesen und hätte der Bw. unverzüglich einen Konkursantrag gestellt. Das Konkursverfahren wäre am 12. Dezember 2000 eröffnet worden.

Zur privaten Situation des Bw. werde ausgeführt, dass er sich im Sommer 2000 – bedingt auch durch den enormen beruflichen Druck – auch einer Herzoperation hätte unterziehen müssen.

Zum 31. Oktober 2000 wären an offenen Außenständen (ohne Forderung des Hauptkunden K.) € 1.420.739,60 sowie an offenen Verbindlichkeiten € 1.065.234,90 vorhanden gewesen.

Die ausgewiesenen Abgabengrückstände würden ab Fälligkeit 15. Februar 2000 datieren und daher in die bereits erwähnte Winterstagnation 2000 fallen. Zur Abstattung dieses Rückstandes sowie aller Rückstände inklusive Umsatzsteuer 03/2000 wären vom Finanzamt im Mai 2000 Ratenzahlungen in Höhe von monatlich ATS 180.000,00 und eine Restrate eingeräumt worden. Die Raten wären – neben den laufenden Abgabenverbindlichkeiten - in den Monaten Jänner, Februar, März, Mai, Juni und Juli 2000 bezahlt worden. Im Besonderen wäre im Mai 2000 auch die – an sich im Rahmen der Ratenvereinbarung gestundete – Umsatzsteuer 02/2000 von ATS 498.183,00 bezahlt worden.

Die Lücke August/September, in der keine Zahlungen an das Finanzamt erfolgt wären, wäre aus der Unternehmenskrise als Folge des K.-Konkurses resultiert. Am 28. August 2000 hätte die steuerliche Vertretung der KG beim Finanzamt neuerlich den Antrag gestellt, für die Begleichung des nunmehr offenen Abgabengrückstandes von ATS 4.073.395,49 monatliche Raten von ATS 180.000,00 beginnend ab 1. Oktober 2000 sowie eine Restrate zu gewähren. Die erste Rate für Oktober wäre dann auch bezahlt worden, die Novemberrate nach dem Rückzug der Bank und der generellen Zahlungseinstellung nicht mehr.

Hinsichtlich der sonstigen Zahlungen teilte der Bw. mit, dass die Zahlungen an die Wiener Gebietskrankenkasse im kritischen Zeitraum in ähnlicher Weise erfolgt wären wie an das Finanzamt. Auch die WGKK hätte versucht, den Bw. für die nicht entrichteten Beträge haftbar zu machen, was aber bereits abgewendet hätte werden können.

Weiters wären im Wesentlichen laufende Arbeitnehmerforderungen bezahlt sowie für den Fortbetrieb und somit Unterstützung des Sanierungserfolges notwendige Zahlungen (Lieferanten, deren Lieferungen bzw. Lieferbereitschaft für den Unternehmensfortbetrieb unabdingbar erforderlich gewesen wären) getätigten worden.

Die bis Oktober 2000 angefallenen laufenden Lohn- und Gehaltszahlungen an Mitarbeiter wären von der Hausbank mittels eingeräumten Kredites vorfinanziert und von dieser dann anschließend aus Zahlungseingängen wieder abgedeckt worden. Im Rahmen der Konkursanfechtung wäre eine teilweise Rückerstattung der so von der Bank erfolgten Zahlungen an

die Masse erfolgt, sodass die Finanzierung dieser Zahlungen zumindest teilweise zu Lasten der Bank und nicht der Gemeinschuldnerin erfolgt wäre.

Die Bezahlung und damit „Ruhigstellung“ der Arbeitnehmer im Zeitraum der Liquiditätsprobleme wäre zudem aus folgenden Gründen unbedingt notwendig gewesen:

Die Zahl der Mitarbeiter der KG wäre im Rahmen des ursprünglichen Sanierungskonzepts ohnedies von 110 auf 65 Mitarbeiter reduziert worden, die einerseits für den erfolgreichen Fortbetrieb des Unternehmens unentbehrlich gewesen wären. Auf der anderen Seite hätte es sich überwiegend um erfahrene, langjährige Mitarbeiter gehandelt, bei deren Ausscheiden neben den dadurch gerissenen Lücken entsprechend lange Kündigungsfristen zu beachten und auch hohe Abfertigungen zu bezahlen gewesen wären. Die längere Säumigkeit mit Lohn- und Gehaltszahlungen hätte eine Welle von – berechtigten – Austritten der Arbeitnehmer zur Folge gehabt, deren Auswirkungen (Anfallen von hohen Verbindlichkeiten aus Kündigungsentschädigungen ohne Gegenleistung, Urlaubsentschädigungen und insbesondere von hohen Abfertigungen, Stagnation des Betriebes infolge Ausfalls notwendiger Mitarbeiter) den Sanierungserfolg zunichte gemacht hätten. Das wäre angesichts der positiven Fortbestehensprognose und der bereits bis Jahresende 2000 prognostizierten Behebung des Liquiditätsengpasses nicht zu vertreten gewesen.

Abgesehen davon hätten die übernommenen Bauaufträge zeitgerecht fertig gestellt werden müssen, da ansonsten Pönalzahlungen in wiederum existenzgefährdender Höhe angefallen wären.

Der Bw. hätte bei der Abwägung dem Fortbestand des Unternehmens den Vorzug gegeben und damit unter den angeführten Umständen auch kaufmännisch und gewissenhaft gehandelt. Insbesondere hätte er auch auf die Richtigkeit und Sinnhaftigkeit des vorliegenden Sanierungsgutachtens vertrauen dürfen. Die Vorgangsweise wäre zudem auch von der Hausbank vorgegeben worden, die die Sanierung bis November mitgetragen und dafür quasi die faktische Geschäftsführung in Anspruch genommen hätte.

Das Gleiche gelte, soweit für den Unternehmensfortbetrieb sonstige Zahlungen geleistet worden wären. Eine erfolgreiche Sanierung wäre möglich gewesen, die Wahrscheinlichkeit eines Erfolges wäre jedenfalls über 50 % gelegen. Erst der Ausstieg der Bank im November 2000 hätte die Sanierung unmöglich gemacht.

Mit Bescheid vom 4. Dezember 2007 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der M-KG für Abgaben in der Höhe von € 314.056,49, nämlich

<i>Abgabenart</i>	<i>Abgabenbetrag in €</i>	<i>Fälligkeit</i>
-------------------	---------------------------	-------------------

Umsatzsteuer 12/1999	103.581,14	15. 02. 2000
Umsatzsteuer 03/2000	22.897,75	15. 05. 2000
Umsatzsteuer 05/2000	50.491,77	17. 07. 2000
Lohnsteuer 06/2000	469,57	17. 07. 2000
Umsatzsteuer 06/2000	29.390,42	16. 08. 2000
Lohnsteuer 07/2000	18.608,39	16. 08. 2000
Umsatzsteuer 07/2000	1.633,49	15. 09. 2000
Lohnsteuer 09/2000	15.021,77	16. 10. 2000
Umsatzsteuer 09/2000	41.768,86	15. 11. 2000
Lohnsteuer 10/2000	15.600,97	15. 11. 2000
Umsatzsteuer 2005	14.592,36	15. 02. 2006

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten durch Bevorzugung anderer Gläubiger nicht hätten eingebracht werden können, da die durchschnittlichen Rückstände bei der WGKK im Zeitraum Jänner bis September 1999 verringert worden bzw. gleich geblieben wären, während die Rückstände auf dem Abgabenkonto im selben Zeitraum bis März 2000 stetig angestiegen wären.

In der dagegen am 3. Jänner 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung sowie der am 28. Jänner 2008 nachgereichten Begründung beantragte der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und wandte ein, dass es sich bei der Umsatzsteuer 2005 um eine Abgabe für einen Zeitraum nach Konkurseröffnung mit dem Fälligkeitstag 15. Februar 2006 handle. Der Konkurs über das Vermögen der KG wäre am 12. Dezember 2000 eröffnet und am 20. September 2005 aufgehoben worden. Eine operative Tätigkeit mit der Umsatzsteuer unterliegenden Umsätzen hätte seit der Schließung des Unternehmens im Konkurs nicht mehr stattgefunden. Die steuerlichen Agenden wären während der operativen Geschäftsführung des Bw. dem Steuerberater oblegen, der auch die entsprechende Verantwortung getragen hätte.

Der Bw. wäre ohne sein Verschulden nicht mehr in der Lage gewesen, die am 15. November 2000 fällige Umsatzsteuer 09/2000 und Lohnsteuer 10/2000 zu entrichten, da die Hausbank im November 2000 nach einem vom Bw. bzw. der von ihm beauftragten Rechtsvertreterin initiierten Gespräch betreffend eine Umstrukturierung die weitere Finanzierung des Unternehmensbetriebes ein- und sämtliche Kredite fälliggestellt hätte. Für den Bw. wäre dies völlig überraschend und auch unvorhersehbar gewesen. Folge wäre die generelle Zahlungsein-

stellung bei der Abgabenschuldnerin im November 2000 und die Eröffnung des Konkurses am 12. Dezember 2000 gewesen. Der Bw. hätte nach der Entscheidung der Bank ohne unnötigen Aufschub und fristgerecht den Konkursantrag gestellt und damit angemessen auf die eingetretene Zahlungsunfähigkeit reagiert. Die Veranlassung der Zahlung der Abgabenschulden, welche im November fällig geworden wären, wäre dem Bw. mangels vorhandener Mittel nicht mehr möglich gewesen, woran ihn aber kein Verschulden treffe.

Die im Haftungsbescheid enthaltenen Umsatzsteuern 12/1999 und 03/2000 wären der Abgabenschuldnerin gegen Gewährung von Ratenzahlungen in Höhe von ATS 180.000,00 monatlich bis 2. April 2001 gestundet worden. Die Ratenzahlungen wären im Mai, Juni und Juli 2000 geleistet worden. Zusätzlich wäre noch im Mai 2000 die Umsatzsteuer 02/2000 (ATS 498.183,00) nachgezahlt worden. Die Ersuchen um Stundung und Ratenbewilligung wären seitens des Bw. in der – auch durch die Auftrags- und Umsatzdaten gedeckten – festen Überzeugung, dass die Sanierung der Firmenfinanzen in angemessener Zeit gelinge, erfolgt. Der Abgabenrückstand wäre auch nach Maßgabe der finanziellen Möglichkeiten verringert worden. Die „K. -Krise“ hätte aber dann dazu geführt, dass die Ratenzahlungen im August und September 2000 nicht geleistet hätten werden können. Doch wären die Zahlungen im Oktober 2000 wieder aufgenommen und wäre ein neues Ratenansuchen gestellt worden. Im November wäre es dann jedoch aus den bekannten Gründen (Rückzug der Bank) zu einem generellen Zahlungsstopp gekommen. Festzuhalten wäre, dass dem Bw. weder im Zusammenhang mit der Erwirkung der Stundungen noch mit der sich nachträglich herausstellenden Unmöglichkeit der Einhaltung der vereinbarten Zahlungsziele eine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen wäre.

Die folgenden Ausführungen würden im Besonderen für die im Zeitraum 07/2000 bis einschließlich 10/2000 fällig gewordenen Abgaben, darüber hinaus aber für sämtliche haftungsverfangenen Abgaben gelten. Wobei die im Besonderen genannten Abgaben (Umsatzsteuer 05-07/2000, Lohnsteuer 06-07 und 09/2000) bezüglich des Zeitpunktes ihrer Fälligkeit in die Zeit der „K. -Krise“ gefallen wären. Die Baufirma K. , ein Hauptauftraggeber der KG, hätte beginnend mit Juni 2000 die Zahlungen eingestellt und wäre im August 2000 in – für den Bw. und die anderen Marktteilnehmer überraschend und unvorhersehbar - Konkurs gegangen (offene Forderungen rund ATS 3,2 Mio). Dies hätte zu einer Liquiditätskrise bei der Abgabenschuldnerin geführt.

Darauf hätte der Bw. unverzüglich reagiert und Gespräche mit der finanzierenden Hausbank aufgenommen. Im Zusammenhang mit dieser hätte der Bw. daraufhin am 21. August 2000 eine Wirtschaftsprüfungskanzlei mit der Erstellung einer Fortbestehensprognose sowie eines Fortführungs- und Sanierungsplanes beauftragt. Die von der Kanzlei erstellte Fortbestehensprognose wäre positiv, eine Fortführung und Sanierung des Unternehmens möglich gewesen.

Der Bw. hätte auf dieses Gutachten und somit auch auf die Sanierbarkeit der Abgabenschuldnerin vertrauen dürfen.

Allerdings wäre die Überbrückung des Liquiditätsengpasses im Sommer 2000 und somit die erfolgreiche Sanierung zu nahezu 100 % von der finanziellen Unterstützung durch die Hausbank abgehangen, die in der kritischen Phase auch über die Verwendung der finanziellen Mittel bestimmt und somit die faktische Geschäftsführung innegehabt hätte, der sich der Bw. auf Grund der beengten Umstände nicht entziehen hätte können. Es könne ihm daher auch keine schuldhafte Pflichtverletzung angelastet werden. Die Hausbank hätte für die Finanzierung der Unternehmensweiterführung einen Überziehungsrahmen gewährt. Dieser hätte aber nur für die Abdeckung der zwingendsten Ausgaben, so im Konkreten der laufenden Nettolöhne und Gehälter der Mitarbeiter, verwendet werden dürfen. Die Lohnsteuer und auch die Umsatzsteuer hätten während der kritischen Zeit teilweise nicht finanziert und somit nicht abgeführt werden können.

Bezüglich der Finanzierung der Löhne/Gehälter aus dem Überziehungsrahmen liege aber im Ergebnis ohnedies im technischen Sinn eine „Finanzierung durch Dritte“ vor. Die Bank hätte zwar die gewährten Vorfinanzierungen der Nettolöhne aus auf dem Geschäftskonto eingeschöpften Umsatzerlösen wieder abgedeckt, wäre aber dann im Konkurs mit einer Anfechtung konfrontiert gewesen, die in einem Vergleich geendet hätte, wonach die Bank € 327.027,75 in die Konkursmasse gezahlt und auf eine Konkursforderung in Höhe von € 518.728,34 (darauf entfallende Quote von 17,868719 % € 92.690,11) verzichtet hätte. Gesamt wäre somit ein Betrag von € 845.756,09 von der Bank „drittfinanziert“ worden.

In der geschilderten Krisensituation wäre bei der Abgabenschuldnerin ein Interessenskonflikt vorgelegen. Der Bw. wäre von der Sanierbarkeit der KG, die durch das eingeholte Gutachten bestätigt worden wäre, fest überzeugt gewesen. Aus damaliger Sicht wäre daher – begründet und dem Bw. als Geschäftsführer nicht vorwerfbar – ein vorübergehender und überwindbarer Liquiditätsengpass bei der Gesellschaft vorgelegen, dessen Ende abzusehen gewesen wäre.

Das Unternehmen hätte Mitarbeiter beschäftigt, die zum Einen für die erfolgreiche Weiterführung unverzichtbar gewesen wären und zum Anderen durch ihre lange Betriebszugehörigkeit bereits sehr hohe Abfertigungs- und sonstige Endigungsansprüche (zB durch lange Kündigungsfristen) angesammelt gehabt hätten. Das Arbeitsrecht würde Mitarbeiter zum vorzeitigen Austritt unter Wahrung aller Ansprüche berechtigen, sobald der Arbeitgeber mit den Entgeltszahlungen in Verzug gerate. Der Bw. wäre während der finanziellen Krise bereits mit derartigen „Austrittsandrosungen“ konfrontiert gewesen. Das Zurückhalten von Entgeltszahlungen hätte sowohl den Abgang von qualifiziertem Personal als auch die gleichzeitige Anhäufung enormer Beendigungsansprüche und somit das endgültige „Aus“ für das Unter-

nehmen bedeutet. Soweit ohne gleichzeitige Einhaltung der Abgabenpflichten getätigte Zahlungen tatsächlich dem Bw. zuzurechnen wären, so wären ihm diese auf Grund der hier aufgezeigten Nostandssituation (welche er zugunsten des Weiterbestands des Unternehmens beurteilt hätte) nicht als Verschulden vorzuwerfen.

Der Bw. wäre von der Sanierbarkeit des Unternehmens der KG nicht nur fest überzeugt gewesen, sondern er hätte die Sanierung auch zu seiner persönlichen Sache gemacht, was unter Anderen auch dazu geführt hätte, dass er sich im Sommer 2000 (somit in der kritischen Zeit) einer Herzoperation hätte unterziehen müssen.

Weiters könne dem Bw. auch keine Konkursverschleppung angelastet werden, da er im Vertrauen auf positive Auftrags- und Umsatzdaten nach bestem Wissen sorgfältig gehandelt und auch professionelle Unterstützung in Anspruch genommen hätte. Er hätte auf die (Weiter-)Lebensfähigkeit des Unternehmens der Gemeinschuldnerin sowie auf den sachkundigen Rat seiner steuerlichen Vertretung vertrauen dürfen. Nach dem Rückzug der Hausbank hätte er ohne unnötigen Aufschub die notwendigen weiteren Schritte eingeleitet und den Konkurs beantragt.

Außerdem hätte keine Bevorzugung der Gebietskrankenkasse stattgefunden. Richtig wäre zwar, dass im Jahr 1999 ab etwa Mitte des Jahres die Rückstände bei der GKK aus nachträglich nicht mehr näher zu eruierenden Gründen (der Bw. wäre stets darauf bedacht gewesen, die Gläubiger gleich zu behandeln) hinter jenen beim Finanzamt zurückgeblieben wären. Allerdings wäre dieses Ungleichgewicht im Jänner 2000 wieder zu Gunsten des Finanzamtes angeglichen worden (FA € 1.824.565,00; GKK € 1.880.662,26). In weiterer Folge hätten aber die Rückstände bei der Gebietskrankenkasse sogar jene beim Finanzamt überstiegen (Februar 2000 FA € 2.843.313,14; GKK € 2.292.347,06; März 2000 FA € 2.482.538,18; GKK € 3.096.779,70). Es hätte sich somit um einen bloß temporären Zustand der Ungleichheit gehandelt. Die Umsatzsteuer 12/1999 wäre als älteste der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Abgaben im Februar 2000 fällig geworden, also etwa um den Zeitpunkt, als sich die Rückstände zu Lasten der Gebietskrankenkasse (und zu Gunsten des Finanzamtes) verschoben hätten. Dass die Gebietskrankenkasse grundsätzlich nicht bevorzugt worden wäre, ergebe sich unter Anderem auch aus der beiliegenden Aufstellung von Zahlungen an das Finanzamt und die Gebietskrankenkasse im Zeitraum Jänner bis August 2000. Auch bei der Gebietskrankenkasse wären Beitragsforderungen ab einschließlich Februar 2000 (dies entspreche in etwa der Fälligkeit der Umsatzsteuer 12/1999) offen geblieben.

Das Auflaufen von Rückständen im Jahr 1999 hätte eine wesentliche Ursache auch darin gehabt, dass die Hausbank ihre Kreditstrategie gegenüber der Gesellschaft geändert und den Kreditrahmen empfindlich eingeschränkt hätte, indem sie übernommene Haftungen für Haft-

rücklässe nunmehr voll in den Kreditrahmen eingerechnet hätte. Das hätte zu einer erheblichen Einschränkung des Kreditrahmens zu Lasten des operativen Betriebes und zu einer Umverteilung der Außenstände zu Gunsten der Bank geführt. Dennoch wäre die Sanierbarkeit des Unternehmens und der finanzielle Erfolg weiterhin abzusehen gewesen. Auch hätten die Abgabenforderungen 1999 – mit einer Ausnahme – zur Gänze abgedeckt werden können.

Der Vollständigkeit halber werde noch vorgebracht, dass im Konkurs eine Quote von 17,868719 % ausgeschüttet worden wäre, welche auch zu Gunsten des Bw. anzurechnen wäre. Der Konkurs wäre bereits 2000 eröffnet und 2005 abgeschlossen worden. Die Höhe der (voraussichtlichen) Quote wäre bereits 2002 festgestanden, die lange Konkursdauer wäre lediglich auf das Abwarten der Fälligkeit der Haftrücklässe zurückzuführen gewesen. Vorsichtshalber werde daher auch die Verjährung der Forderungen gegen den Bw. eingewendet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2007 (gemeint 2008) wurde der Berufung zum Teil stattgegeben und der Haftungsbetrag auf € 211.648,41 (Umsatzsteuer 12/1999, 03/2000, 05-07/2000 sowie Lohnsteuer 06-07/2000 und 09-10/2000 unter Berücksichtigung der Konkursquote) eingeschränkt. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Zitierung der maßgeblichen Verwaltungsgerichtshofjudikate wurde wie folgt ausgeführt: Werde Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so wäre nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen, da es einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last falle, wenn er Löhne ausbezahle, aber die darauf entfallende Lohnsteuer an das Finanzamt nicht entrichte. Die Nichtabfuhr von Lohnsteuer könne daher nicht mit dem Fehlen ausreichender Mittel gerechtfertigt werden und wäre unabhängig von wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Vertretenen schuldhaft.

Die schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der Umsatzsteuern wäre damit zu begründen, dass trotz Zahlungsunfähigkeit des Hauptauftraggebers K. Zahlungserleichterungen (zB am 23. Mai und 28. August 2000) ohne angebotene Sicherheiten vorsätzlich erwirkt worden wären, die teilweise als kausal für die Uneinbringlichkeit bezeichnet werden könnten. Durch diese Anträge wäre eine Hemmung der Einbringung erwirkt worden, weshalb auch keine finanzbehördlichen Rechte (Absonderungsrechte im nachfolgenden Konkurs) zur zwangsweisen Abdeckung und Absicherung des Rückstandes erworben hätten werden können.

In diesen Zahlungserleichterungsanträgen (gemeint wohl –bewilligungen) werde nach § 212 BAO verlangt, dass keine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung durch die Ratengewährung eintreten dürfe. Des Weiteren wäre erst am 26. September 2000 ein Rating

(Fortbestehensprognose) schriftlich endgefertigt worden. Bis zu diesem Zeitpunkt hätte keine exakte Prognose hinsichtlich der Verschuldungs- und Geschäftsentwicklungsaussichten objektiv abgegeben werden können. Bei Zahlungsunfähigkeit hätten alle Gläubiger anteilmäßig befriedigt werden müssen, zumal in diesem Zeitraum auch die Hausbank die Kreditmöglichkeiten begrenzt hätte. Spätestens bei Zahlungseinstellung der „K. GmbH“ wäre Illiquidität offenkundig geworden. Leichte Fahrlässigkeit als Schuldform wäre ausreichend für eine Haftungsinanspruchnahme.

Schließlich wurde ausgeführt, dass das GmbHG einen „faktischen Geschäftsführer“ oder einen „wahren Machthaber“ einer Gesellschaft nicht kenne. Gemäß § 9 iVm § 80 BAO könne daher nur der handelsrechtliche (im Firmenbuch eingetragene) Geschäftsführer zur abgabenrechtlichen Haftung herangezogen werden.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 13. Mai 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass dem Vorwurf des Finanzamtes, der Bw. hätte trotz Zahlungsunfähigkeit des Hauptauftraggebers Zahlungserleichterungen vorsätzlich erwirkt, entgegenzuhalten wäre, dass die Firma K. erst im Juni 2000 ihre Zahlungen eingestellt hätte. Mit dieser Zahlungseinstellung wäre am 23. Mai 2000 noch nicht zu rechnen gewesen. Der Antrag vom 28. August 2000 wäre von der steuerlichen Vertretung, die zu diesem Zeitpunkt bereits mit der Erstellung der Fortbestehensprognose beauftragt gewesen wäre, über deren ausdrücklichen fachlichen Rat erfolgt. Der Bw. hätte auf die Richtigkeit und Sinnhaftigkeit dieses Antrages durch ein fachkundiges und einschlägig qualifiziertes Wirtschaftstreuhand- und Wirtschaftsprüfungsunternehmen vertrauen dürfen. Die Fortbestehensprognose, welche schriftlich am 26. September 2000 vorgelegen wäre, hätte positiv gelautet. Die Fortbestehensfähigkeit und die Sanierbarkeit des Unternehmens der Gesellschaft wären somit nochmals am 26. September 2000 von fachlicher Seite bestätigt worden.

Der Bw. hätte bis zum Ausstieg der Hausbank im November 2000 fest an die Sanierbarkeit der Abgabenschuldnerin geglaubt und auf diese auch mit intensivstem persönlichem Engagement, welches bis zum Verlust seiner Gesundheit geführt hätte, hingearbeitet. Der Bw. hätte auch in Bezug auf die Zahlungserleichterungsansuchen an das Finanzamt nach seinem besten Wissen und Gewissen gehandelt. Tatsächlicher Grund dafür, dass die Abgaben uneinbringlich geworden wären, wäre die – überraschende und vom Bw. nicht vorhersehbare – Rücknahme der Finanzierungszusage durch die Hausbank im November 2000 gewesen. Wäre dies nicht geschehen, so wäre auch keine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung durch die Ratengewährung eingetreten. Nach dem Ausstieg der Hausbank hätte der Bw. dann ohne unnötigen Aufschub den Konkursantrag gestellt.

Was den Vorwurf der nicht erfolgten Lohnsteuerabfuhr betreffe, werde neuerlich darauf hingewiesen, dass neben der faktischen Geschäftsführung auch eine faktische Finanzierung der Löhne durch die Hausbank (die auch noch im Konkurs hohe Zahlungen aus Anfechtungen in die Masse geleistet und auf Forderungen verzichtet hätte) vorgelegen wäre. Eine abgabenrechtliche Haftung für Zahlungen an Dienstnehmer, welche zu Lasten Dritter und gar nicht zu Lasten der Abgabenschuldnerin erfolgt wären, könne den Bw. aber nicht treffen.

Nicht eingegangen wäre in der Berufungsvorentscheidung auf den Verjährungseinwand. Gegenstand des Haftungsverfahrens wären Abgabenforderungen, die spätestens im Jahr 2000 fällig gewesen wären. Im selben Jahr wäre auch das Konkursverfahren eröffnet worden. Das Finanzamt hätte erstmals im Dezember 2006 – und somit erst nach Ablauf von fünf Jahren – eine Haftung gegenüber dem Bw. angekündigt.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung bleibe aufrecht.

Über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates vom 6. bzw. 9. Oktober 2008 übermittelte das Finanzamt am 8. Oktober 2008 mehrere Stundungsansuchen der M-KG (vom 15. September 1999, 14. Dezember 1999, 15. Februar 2000 und vom 16. Oktober 2000) sowie ein Ratenansuchen vom 28. August 2000. Begründet wurden die Zahlungserleichterungsansuchen damit, dass bedingt durch die in der Branche Maler und Anstreicher im Baunebengewerbe üblichen Abrechnungsmodalitäten Leistungen in erheblichem Umfang durch das Unternehmen vorfinanziert worden wären. Ein großer Teil der Aufträge wäre dem öffentlichen Sektor zuzurechnen gewesen, wobei die Zahlungseingänge auch hier regelmäßig zeitverzögert erfolgt wären. Darüber hinaus hätte sich die Gesellschaft in einer Konsolidierungsphase befunden, im Zuge derer zahlreiche finanzielle Verpflichtungen abgebaut worden wären. Weiters hätte es sich nur um vorübergehende Liquiditätsengpässe gehandelt, da wieder einige höhere Zahlungseingänge zu erwarten gewesen wären.

Mit Schreiben vom 21. Oktober 2008 übermittelte der Bw. ergänzend die Berufungsvorentscheidung vom 5. April 2000, mit der der Berufung vom 14. Dezember 1999 stattgegeben und monatliche Raten von jeweils ATS 180.000,00, zahlbar ab 2. Mai 2000 bis 2. April 2001, zur Abstattung des damals in Höhe von ATS 2.482.538,18 aushaltenden Abgabenrückstandes gewährt worden wären, sowie einen Aktenvermerk des Finanzamtes vom 23. Mai 2005, wodurch auch die Umsatzsteuer 03/2000 in die bestehende Ratenbewilligung einbezogen worden wäre.

In der am 15. Jänner 2009 durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung brachte die Vertreterin des Bw. ergänzend vor, dass dieser seine gesamten Energien in die Sanierung der Gesellschaft gesteckt und letztlich lediglich der Rückzug der Hausbank dazu geföführt hätte, dass dieses Konzept unverschuldet nicht aufgegangen wäre. Hinsichtlich der Frage, wann die

Herzoperation stattgefunden hätte und wie lange der Bw. außer Stande gewesen wäre die Geschäfte der Firma fortzuführen, ersuchte sie um Nachreicherung im schriftlichen Wege.

Mit Schreiben vom 22. Jänner 2009 teilte die Vertreterin des Bw. mit, dass sich dieser in der Zeit vom 5. bis 9. April 2000 in stationärer Spitalsbehandlung befunden hätte, wobei eine Stentimplantation erfolgt wäre. Vom 17. August bis 7. September 2000 hätte sich der Bw. nach diesem Eingriff zu einer stationären Heilbehandlung im Rehabilitationszentrum Hochegg befunden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungs erleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Durch die Anmeldung im Konkurs wird gemäß § 9 Abs. 1 KO die Verjährung der ange meldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Dem Einwand der Verjährung der haftungsgegenständlichen Abgaben muss entgegengehalten werden, dass gemäß § 238 Abs. 1 BAO das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, verjährt. Nachdem die der Haftung unterzogenen Abgaben sämtlich im Jahr 2000 fällig waren, hätte die Einhebungsverjährung erst mit Ablauf des 31. Dezember 2005 eintreten können. Da jedoch bereits am 12. Dezember 2000 das Konkursverfahren eröffnet wurde, wurde gemäß § 9 Abs. 1 KO die Verjährung bis zum rechtskräftigen Beschluss der Konkursaufhebung (20. September 2005) unterbrochen, weshalb die Einhebungsverjährung erst mit Ablauf des 20. September 2010 eintreten hätte können. Der am 4. Dezember 2007 erlassene Haftungsbescheid unterbrach wiederum die Verjährungsfrist gemäß § 238 Abs. 2 BAO, die mit Ablauf des 31. Dezember 2007 erneut zu laufen begann und bis dato noch offen ist, zumal mehrere weitere Unterbrechungshandlungen (zB Berufungsvorentscheidung, Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat) die Verjährung weiter hinausschoben.

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit in Höhe von 82,131281 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. September 2005 der über das Vermögen der M-KG am 12. Dezember 2000 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Gesamtquote von 17,868719 % aufgehoben wurde.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als Geschäftsführer der M-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten auch der M-KG oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Dies hat der Bw. auch sehr ausführlich geschildert. Nach seinen Angaben wäre die Sanierung ab 1998, dem Zeitpunkt seines Eintretens in die Gesellschaft als Geschäftsführer, über längere Zeit erfolgreich verlaufen. Die laufenden Abgaben hätten beglichen und Rückstände durch Ratenzahlungen verringert werden können. Erst durch den länger als üblich dauernden Einbruch im Winter 2000 und den unvorhergesehenen Konkurs des Hauptauftraggebers wären Liquiditätsprobleme aufgetreten.

Dazu ist jedoch festzustellen, dass es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420). Insofern der Bw. dadurch sein Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben bestreitet, muss ihm entgegengehalten werden, dass ein Vertreter dann keine abgabenrechtliche Pflicht verletzt, wenn eine Abgabe nicht entrichtet

wird, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420). Der Geschäftsführer haftet jedoch für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Im Gegenteil wurde doch von ihm einbekannt, dass laufende Arbeitnehmerforderungen bezahlt sowie für den Fortbetrieb und Unterstützung des Sanierungserfolges notwendige Zahlungen an Lieferanten getätigt worden wären. Dass er dadurch in einem Interessenskonflikt gestanden und ansonsten die Sanierung von vorn herein zum Scheitern verurteilt gewesen wäre, ändert nichts an der Tatsache der schuldhafte Pflichtverletzung durch Bevorzugung anderer Gläubiger. Dabei war der Umstand, dass auch die Gebietskrankenkasse nicht mehr als die Abgabenbehörde erhalten hätte, nicht relevant, weil daneben eben andere Gläubiger bevorzugt behandelt wurden.

Im Vorhalt vom 6. Dezember 2006 wurde dem Bw. Gelegenheit geboten, den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits sowie auf die Höhe und Verwendung der vorhandenen Mittel ankommt – zu erstellen. Davon machte der Bw. jedoch keinen Gebrauch.

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es aber gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf

einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG 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 hat.

Letztendlich hat diese Pflichtverletzung zur Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern geführt. Hätte der Bw. die Lohnsteuer bei der Auszahlung der Löhne einbehalten bzw. iSd. § 78 Abs. 3 EStG entsprechend niedrigere Löhne zur Auszahlung gebracht, wäre der Abgabenausfall nicht eingetreten. Daran ändern auch die eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchen nichts, weil auch eine dadurch bewirkte Hinausschiebung des Zahlungstermines nichts an der Pflicht des § 78 Abs. 3 EStG ändert, die der Bw. nicht eingehalten hat.

Dabei lässt sich auch aus dem Einwand des Bw., dass infolge der Finanzierung der Löhne/Gehälter aus dem Überziehungsrahmen im Ergebnis ohnedies eine „Finanzierung durch Dritte“ vorliege, nichts gewinnen, da bereits im Zeitpunkt der Auszahlung der Löhne diese um die Lohnsteuer zu kürzen gewesen wären. Daran vermag auch die spätere Rückforderung im Konkurs bzw. der Forderungsverzicht der Bank nichts mehr zu ändern.

Allerdings war das Vorbringen hinsichtlich der beantragten und bewilligten Zahlungserleichterungen, die in der festen Überzeugung des Bw., dass die Sanierung der Firmenfinanzen in angemessener Zeit gelinge, erfolgt wären, grundsätzlich geeignet, ein schuldhaftes Verhalten seinerseits auszuschließen, zumal auch die am 26. September 2000 erstellte Fortbestehensprognose selbst zu diesem Zeitpunkt noch positiv war.

Dazu ist festzustellen, dass der Bw. mit Schreiben vom 15. Februar 2000 beantragte, die Umsatzsteuer 12/1999 in drei Raten (ATS 496.740,00 bis 10. März 2000 und jeweils ATS 500.000,00 bis 10. April bzw Mai 2000) entrichten zu dürfen. Dessen ungeachtet umfasste die Berufungsvorentscheidung vom 5. April 2000, die über die Berufung vom 14. Dezember 1999 betreffend Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens sprach und die Entrichtung von monatlichen Raten á ATS 180.000,00 bewilligte, den gesamten zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Rückstand (€ 2.482.538,18), der somit auch die Umsatzsteuer 12/1999 enthielt.

Auf Grund des vorgelegten Aktenvermerkes des Finanzamtes vom 23. Mai 2000 (*„Weitere Raten von ATS 180.000,00/Monat bewilligt, inklusive Umsatzsteuer 03/2000 von*

ATS 393.870,00 bis 2. April 2001¹⁾ wurde auch die Umsatzsteuervorauszahlung 03/2000 in die Ratenbewilligung miteinbezogen.

Am 28. August 2000 beantragte die steuerliche Vertretung des Bw. die Abstattung des in Höhe von ATS 4.073.395,49 aushaftenden Rückstandes (darin zusätzlich enthalten Umsatzsteuer 05-06/2000 sowie Lohnabgaben 06-07/2000) in erneuten monatlichen Raten von ATS 180.000,00 ab 1. Oktober 2000 bis 1. September 2001.

Desweiteren ersuchte die steuerliche Vertretung am 16. Oktober 2000 um Stundung der am 15. September und 16. Oktober 2000 fälligen Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer 07-08/2000 und Lohnabgaben 08-09/2000) bis 15. Dezember 2000.

Laut Abgabekonto wurden im Haftungszeitraum monatlich bis 1. August 2000 und mit einer Unterbrechung von zwei Monaten wiederum am 18. Oktober 2000 die beantragten bzw. auch bewilligten Raten von ATS 180.000,00 geleistet. Darüber hinaus wurden zusätzlich zum Teil auch die laufend fällig werdenden Selbstbemessungsabgaben entrichtet (zB am 16. Februar 2000 ATS 309.650,00 – Lohnabgaben 01/2000, am 23. März 2000 ATS 381.980,00 – Umsatzsteuer 01/2000 und Lohnabgaben 02/2000, am 26. April 2000 ATS 349.116,00 – Lohnabgaben 03/2000, am 17. April 2000 ATS 813.721,00 – Umsatzsteuer 02/2000 und Lohnabgaben 04/2000 und am 12. Juli 2000 ATS 510.175,00 – Umsatzsteuer 04/2000 und Lohnabgaben 05/2000).

Daraus erhellt, dass der Bw. offenbar trotz der wirtschaftlichen Schwierigkeiten bemüht war, seinen abgabenrechtlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen. Auch dass er auf Grund der sogenannten „K.-Krise“ sämtliche Zahlungen für August und September 2000 einstellte, bewirkte noch nicht notwendigerweise eine Schuldhaftigkeit. Darüber hinaus war auf Grund der positiven Fortbestehensprognose zumindest bis 26. September 2000 von einem Vorliegen einer Gefährdung der Einbringlichkeit keine Rede. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes trifft den Geschäftsführer, der eine Gefährdung in Abrede gestellt hat, ein Verschulden am Abgabenausfall nämlich nur dann, wenn ihre Bezahlung trotz gefährdeter Einbringlichkeit im Wege einer Zahlungserleichterung hinausgeschoben wurde (VwGH 24.10.1990, 90/13/0087).

Anhaltspunkte dahin gehend, dass die Zahlungserleichterungen ungerechtfertigt erwirkt wurden, liegen nach der Aktenlage nicht vor und wurden vom Finanzamt nicht vorgebracht.

Jedoch war trotz des nach Zahlung der letzten Rate am 1. August 2000 erneut eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchens die Fristenkette nur für die Umsatzsteuer 12/1999 (Antrag vom 15. Februar 2000) gewahrt, nicht aber hinsichtlich der Umsatzsteuern 03/2000 (Aktenvermerk vom 23. Mai 2000, Antrag konnte nicht vorgelegt werden), 05-06/2000 (Antrag vom

28. August 2000) und 07/2000 (Antrag vom 16. Oktober 2000), die somit nicht rechtzeitig vor Fälligkeit eingebbracht wurden.

Dem Bw. ist daher entgegenzuhalten, dass der Fälligkeitstag rechtlich auch durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen unberührt bleibt, da durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen lediglich der Zeitpunkt der Entrichtung der Abgabenschuld hinausgeschoben wird. Darüber hinaus ändert nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein verspätetes Ratenansuchen nichts an dem Umstand, dass der Abgabenausfall keinesfalls eingetreten wäre, wenn die Abgaben bereits pflichtgemäß bei ihrer Fälligkeit entrichtet worden und nicht schuldhafterweise unberichtet geblieben wären (VwGH 18.12.1992, 89/17/0083).

Aus dem Einwand des Bw., dass er sich im April 2000 einer Herzoperation unterziehen hätte müssen und sich August/September 2000 in stationärer Rehabilitation befunden hätte, lässt sich nichts gewinnen, da zwar grundsätzlich die Handlungsunfähigkeit des Geschäftsführers auf Grund einer schwerwiegenden Krankheit ein Verschulden im Sinne des § 9 BAO ausschließen kann, nicht jedoch bei einer geplanten Operation bzw. bei einem geplanten Kuraufenthalt, da er diesfalls Vorsorge zur ordnungsgemäßen Abgabenentrichtung zu treffen gehabt hätte.

Hinsichtlich der verbleibenden Umsatzsteuer 09/2000 ist festzustellen, dass es nach der glaubwürdigen Verantwortung des Bw. auf Grund des Rückzuges der Bank und der Fällstellung der Kredite im November 2000 zu einem generellen Zahlungsstopp kam, weshalb hierfür mangels liquider Mittel keine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen ist.

Gleiches gilt für die ebenfalls enthaltene Umsatzsteuer 2005, die erst lange Zeit sowohl nach Konkursöffnung (12. Dezember 2000) als auch –aufhebung (20. September 2005) fällig wurde (15. Februar 2006).

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), war die im Rückstand nicht mehr enthaltene Umsatzsteuer 06/2000 (gebucht in Höhe von € 58.534,92), die offenbar vom Finanzamt mit der Umsatzsteuer 08/2000 (gleicher Betrag von € 29.390,42 wie irrtümlich im Haftungsbescheid angeführt) verwechselt wurde, aber mangels Zuordenbarkeit des im Rückstand enthaltenen Postens „sonstiger Rückstand“ von € 58.138,27 von der Haftung ausgeschlossen.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon

ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der M-KG im Ausmaß von nunmehr € 102.437,18, nämlich

<i>Abgabenart</i>	<i>Abgabenbetrag in €</i>
Umsatzsteuer 03/2000	22.897,75
Umsatzsteuer 05/2000	50.491,77
Umsatzsteuer 07/2000	1.633,49
Lohnsteuer 06/2000	469,57
Lohnsteuer 07/2000	18.608,39
Lohnsteuer 09/2000	15.021,77
Lohnsteuer 10/2000	15.600,97
Gesamt	124.723,71
<i>Abzüglich Konkursquote von 17,868719 %</i>	102.437,18

zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Jänner 2009