



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Franz J. Salzer, Rechtsanwalt KEG, 1010 Wien, Stock im Eisen - Platz 10, vom 15. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 16. Oktober 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. Oktober 2007 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer für Abgabenschuldigkeiten der T- GmbH in Höhe von insgesamt € 130.551,38 gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Rückstand
Umsatzsteuer	1997	11.842,55
Umsatzsteuer	1998	22.438,61
Umsatzsteuer	1999	3.537,28
Umsatzsteuer	9-12/00	1.933,74
Umsatzsteuer	2001	813,64
Umsatzsteuer	01/01	810,89
Umsatzsteuer	03/01	468,74

Umsatzsteuer	04/01	1.035,88
Umsatzsteuer	05/01	6.465,12
Umsatzsteuer	06/01	593,16
Umsatzsteuer	07/01	9.219,35
Umsatzsteuer	10/01	4.360,37
Umsatzsteuer	12/01	6.999,99
Lohnsteuer	2000	6.464,18
Lohnsteuer	05/01	666,12
Lohnsteuer	06/01	1.698,00
Lohnsteuer	07/01	1.846,18
Lohnsteuer	08/01	2.100,83
Kapitalertragsteuer	1997	2.589,04
Kapitalertragsteuer	1998	2.180,19
Kapitalertragsteuer	1999	2.180,19
Körperschaftsteuer	1998	32.973,84
Dienstgeberbeitrag	2000	3.475,87
Dienstgeberbeitrag	05/01	759,43
Dienstgeberbeitrag	06/01	690,54
Dienstgeberbeitrag	07/01	729,78
Dienstgeberbeitrag	08/01	921,13
Zuschlag zum DB	2000	405,37
Zuschlag zum DB	05/01	86,04
Zuschlag zum DB	06/01	78,27
Zuschlag zum DB	07/01	82,70
Zuschlag zum DB	08/01	104,36

Zur Begründung zitierte das Finanzamt die maßgeblichen Gesetzesstellen sowie die diesbezügliche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und stellte fest, dass der Bw. ab 23. Juli 2001 handelsrechtlicher Geschäftsführer der genannten GmbH gewesen sei. Die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten stehe durch die Aufhebung des Konkurses mangels Kostendeckung fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass der Bw. Pensionist sei und seinerzeit die gewerberechtliche Geschäftsführung bei der T- GmbH übernommen

habe, wozu es erforderlich gewesen sei, dass er auch formal als handelsrechtlicher Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen gewesen sei. Er sei reiner Handwerker und mit den Agenden des Rechnungswesens einer GmbH überhaupt nicht vertraut, was der Grund dafür gewesen sei, dass die gesamte Gestion hinsichtlich des Rechnungswesens durch einen qualifizierten Steuerberater durchgeführt worden sei, nämlich durch die G-GmbH. Das Rechnungswesen der GmbH sei derart gestaltet gewesen, dass die Belege mit den Grundaufzeichnungen hiefür von der Gattin des Bw. dem Steuerberater übermittelt worden seien, der die Buchhaltung für die Gesellschaft im technischen Sinn geführt habe. Der Bw. habe daher faktisch überhaupt nichts mit jenen Zahlungen der GmbH zu tun gehabt, die aus der Rückstandsaufgliederung zum angefochtenen Bescheid ersichtlich seien. Bezogen auf die Führung der Buchhaltung der Gesellschaft sei vorliegend ein gleichartiger Sachverhalt gegeben, wie bei einer D-GmbH. in Liquidation, welche vom Finanzamt für den 12/13/14 Bezirk Purkersdorf zur Steuernummer xxx/xxxx veranlagt worden sei. In diesem Akt liege eine Beschwerdeentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien/Finanzstrafsenat 2, GZ. FS.RV/0075-W/02, in welcher dieser Sachverhalt verbindlich festgestellt worden sei. Beantragt werde die Beschaffung dieser Akten.

Der Abgabenrückstand, der dem Abgabenbescheid zu Grunde liege, belaufe sich in Summe auf € 130.551,38, wobei sich der Rückstand aus Abgabenbeträgen zusammensetze, welche im Zeitraum von 1997 bis einschließlich August 2001 fällig geworden seien. Primärschuldner für diesen Abgabenrückstand sei die T- GmbH, über deren Vermögen das Konkursverfahren eröffnet worden sei.

Der Konkurs sei mit Beschluss vom 12. Dezember 2002 eröffnet worden. Mit Beschluss vom 27. Februar 2003 sei die sofortige Schließung des Unternehmens angeordnet worden.

Der Eröffnung der Konkurses sei ein Antrag der GKK vorausgegangen, der am 29. August 2002 gestellt worden sei. Bereits zu diesem Zeitpunkt sei der durch die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft gekennzeichnete Zustand gegeben gewesen, zumal die Gesellschaft seit Ende des Jahres 2001 zahlungsunfähig gewesen sei. Dieser Zustand der Zahlungsunfähigkeit müsse auch der Abgabenbehörde bekannt gewesen sein, denn eine Gesellschaft, welche nicht in der Lage sei, ab dem Jahr 1997 Umsatzsteuer abzuführen, sei wohl amtsbekannt als zahlungsunfähig zu qualifizieren. Ungeachtet der bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit habe es die Abgabenbehörde für erforderlich gehalten, weiterhin Abgabenbeträge vorzuschreiben, und zwar bis August 2001.

Es sei nun im Rechte nicht begründet, eine Gesellschaft mit Abgabenvorschreibungen zu belasten, wenn diese zahlungsunfähig sei, um dann Jahre hindurch einfach zuzuwarten, um

nach Ablauf von sechs Jahren den seinerzeitigen handelsrechtlichen Geschäftsführer der Gesellschaft zur Haftung für diese uneinbringlichen Abgaben heranzuziehen.

Vorwiegend sei es der Abgabenbehörde als schuldhaft anzulasten, dass diese keine wirksamen Einbringungsmaßnahmen gegen die Gesellschaft gesetzt habe, um jene Abgabenbeträge einbringlich zu machen, welche sich aus der Beilage zum angefochtenen Bescheid (Rückstandsaufgliederung) ergeben würden. Allein schon daraus leite sich ab, dass die Abgabenbehörde nicht befugt sei, nach Ablauf von sechs Jahren den handelsrechtlichen Geschäftsführer zur Haftung für solche Rückstände heranzuziehen, welche nicht bestehen würden, falls die Abgabenbehörde pflichtgemäß Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich dieser Abgaben gesetzt hätte.

Der Abgabenbetrag von € 130.551,38 sei mit seinen Teilbeträgen zu jenen Zeitpunkten fällig, wie sich dies aus dem Gesetz ergebe. Jedenfalls sei nun hinsichtlich der Beträge, aus denen sich die Summe von € 130.551,38 zusammensetze, im Jahr 2001 die Fälligkeit gegeben gewesen, so dass eine Verjährung des Abgabenanspruches gemäß § 238 BAO längst eingetreten gewesen sei, bevor der angefochtene Bescheid vom 16. Oktober 2007 erlassen worden sei. Dadurch, dass der Abgabenanspruch gegenüber dem Hauptschuldner bezogen auf die Einhebungsbefugnis erloschen sei, sei auch der Haftungsanspruch gegenüber dem Geschäftsführer erloschen.

Verwiesen werde darauf, dass der Passus im Schreiben der Behörde vom 6. August 2007 an den Bw., das Finanzamt habe bisher vergeblich versucht, den Abgabenrückstand bei der Gesellschaft einzubringen, unrichtig sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Jänner 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zusammenfassung der Berufungsausführungen und Zitierung der §§ 9 und 80 BAO aus, dass sich aus diesen Bestimmungen ergebe, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben nicht entrichtet habe, für diese Abgaben hafte, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden könnten und er nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet hätten werden können, wobei laut ständiger Rechtsprechung schon leichte Fahrlässigkeit den Tatbestand der Pflichtverletzung auslöse. Laut Firmenbuch sei der Bw. von 23. Juli 1991 bis zur Konkursöffnung unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der T- GmbH und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen.

Der Bw. sei somit verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes K. zu GZI xyz sei am 12. Dezember 2002 über das Vermögen das Konkursverfahren eröffnet worden, welches am 26. Februar 2007 mangels Kostendeckung aufgehoben worden sei.

Die Gesellschaft gelte nach Konkursaufhebung als aufgelöst und vermögenslos, die Einbringlichkeit beim Primärschuldner sei nach der Konkursaufhebung nicht gegeben, so dass der Forderungsausfall mit Konkursaufhebung festgestanden und die damit verbundene Prüfung der Haftung des Geschäftsführers infolge schuldhafter Pflichtverletzung erstmals schlagend geworden sei.

Betreffend die schuldhafte Pflichtverletzung sei festzustellen:

Mit der Bestellung eines Steuerberaters als Erfüllungsgehilfen sei der Geschäftsführer von seinen Pflichten nicht befreit.

Wie in der Darstellung des Bw. ersichtlich, sei es geradezu von auffallender Sorglosigkeit und Fahrlässigkeit wie die wirtschaftlichen Belange der GmbH vom Geschäftsführer gehandhabt worden seien.

Schon eine einfache Kontrolle in Form der Einsichtnahme der Bankauszüge und der Buchungsmittelungen, die Kontrolle der Umsatzsteuervoranmeldungen hätte genügt, um das Ausmaß der wie im Prüfungsbericht der Betriebsprüfung dargestellten Nachforderung zu verhindern, da zum Zeitpunkt der geprüften Jahre ausreichend Gelder zur Zahlung der Abgabenverbindlichkeiten vorhanden gewesen seien.

In diesem steuerlichen Verhalten des Geschäftsführers sei eine schuldhafte Pflichtverletzung zu erblicken.

Betreffend dem Vorwurf der Vorschreibungen eines seit Ende 2001 insolventen Unternehmens mit Vorschreibungen zu belasten, werde auf die gesetzlichen Bestimmungen des UStG 1972, des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes verwiesen.

Des Weiteren werde der Vorwurf der Untätigkeit der Vollstreckungsstelle bis zum Zeitpunkt der Konkursöffnung in den Raum gestellt, da nicht einmal ab dem Jahre 1997 die Umsatzsteuer zwangsweise eingehoben worden sei.

Dem sei entgegenzuhalten, dass bis zum 21. September 2000 kein vollstreckbarer Rückstand am Abgabenkonto gewesen sei, erst nach Buchung der Ergebnisse der Lohnsteuerprüfung am 19. Februar 2001 und der Betriebsprüfung vom 12. Juni 2002 seien die Nachforderungen wie im Haftungsbescheid dargestellt, zu Tage getreten, die bei ordnungsgemäßer Pflichterfüllung des Geschäftsführers in diesen Jahren zahlbar gewesen wären, da die Mittel vorhanden gewesen seien. Nur durch das fahrlässige Handeln des Geschäftsführers seien Nachforderungen durch die Betriebsprüfung in diesem Ausmaß möglich gewesen.

Ab erstmaliger Erstellung eines Rückstandsausweises (10 Juli 2001) sei erfolglos Exekution geführt worden, Forderungspfändungen des Finanzamtes gegenüber dem Drittenschuldner S-AG seien ins Leere gegangen.

Mit 5. März 2002 sei vom Finanzamt der Antrag auf Konkurs gestellt worden.

Unter Hinweis auf die Gleichartigkeit des Sachverhaltes bei der Firma D-GmbH . und der Beschwerdeentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates sei zu bemerken, dass in diesem Erkenntnis lediglich über strafrelevante Tatbestände im Sinne des § 33 Fin.StrG. abgesprochen worden sei, nicht jedoch über Haftungstatbestände, wobei darauf hingewiesen werde, dass die Haftung gemäß § 9 BAO und nicht gemäß § 11 BAO geltend gemacht werde.

Mit Eröffnung des Konkurses seien gemäß § 9 Abs. 1 KO die Verjährungsmaßnahmen des § 238 KO unterbrochen, so dass ab Konkursaufhebung ab 26. Februar 2007 die Verjährungsfrist neu zu laufen beginne.

Das Berufungsbegehren sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass bezogen auf die Bildung und die Fähigkeiten eines Handwerkers, der als gewerberechtlicher Geschäftsführer auch die Agenden eines kaufmännischen bei einer GmbH übernehme, die Behörde übersehe, dass sich eben dasjenige, was sei, keineswegs mit dem decke, was sein solle. Wenn jemand ein Verschulden auch in Form einer Fahrlässigkeit angelastet werde, so sei doch auf die Frage der Schuldfähigkeit einzugehen. Wenn jemand gar nicht wisse und gar nicht erfasse, welche Pflichten einen Geschäftsführer treffen würden, so sei auch kein Verschulden darin gelegen, dass er Pflichten, welche ihm gar nicht zum Bewusstsein gekommen seien, nicht eingehalten habe.

Ein einfacher Handwerker, der wisse, dass durch die Gesellschaft, bei welcher er formal die Geschäftsführerfunktion habe, einen Steuerberater für die berufsmäßige Besorgung des diesem damit übertragenen Bereich der Geschäftsführung (Rechnungswesen, Buchhaltung und Erfüllung der sich aus dem Abgabenrecht ergebenden Pflichten) bestellt habe, könne begrifflich nicht für eine Vernachlässigung der Pflichten durch den Steuerberater haftbar gemacht werden, denn der Steuerberater sei ja durch die Gesellschaft für diesen Geschäftsführungsbereich bestellt worden und sei durch diese Bestellung der bezügliche Geschäftsführungsbereich aus dem Pflichtenkreis des Geschäftsführers eliminiert.

Die Behörde verkenne die durch den Einwand der Verjährung gegebene Rechtslage:

Es werde nicht geltend gemacht, dass die Abgabenforderung gegenüber der Gesellschaft verjährt sei, sondern es werde die Verjährung des Haftungsanspruches gegenüber dem Geschäftsführer der Gesellschaft geltend gemacht.

§ 9 KO beziehe sich auf die Gesellschaft, nicht jedoch auf den Einschreiter, über den nie ein Konkurs eröffnet worden sei und der nie die Rechtsstellung eines Gemeinschuldners gehabt habe. § 238 BAO beziehe sich auf die Gesellschaft als Abgabenschuldnerin, nicht aber auf

deren Geschäftsführer hinsichtlich des gegen diesen geltend gemachten Anspruches zur Haftung für Schulden der Gesellschaft.

Der gegen den Bw. geltend gemachte Haftungsanspruch sei jedenfalls durch die Untätigkeit der Behörde verjährt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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, sie diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten entrichtet werden.

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 den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben 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. § 209a gilt sinngemäß.

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 Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Gemäß § 9 Abs. 1 KO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten 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.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme.

Das mit Beschluss des Landesgerichtes K. vom 12. Dezember 2002 eröffnete Konkursverfahren über das Vermögen der GmbH wurde mit Beschluss des Gerichtes vom 23. Februar 2007 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

Damit steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin zweifelsfrei fest.

Unbestritten ist, dass der Bw. vom 23. Juli 1991 bis zur Konkursöffnung handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH war und damit zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der

Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Der Bw. bringt in seiner Berufung vor, dass er in Ermangelung der entsprechenden Sachkenntnisse gar nicht in der Lage gewesen sei, die steuerlichen Agenden selbst zu besorgen, weshalb er einen Steuerberater beauftragte.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Behauptung der völligen Unkenntnis in buchhalterischen und steuerlichen Belangen den Geschäftsführer einer GmbH schon deshalb nicht exkulpieren kann, da ein Vertreter schon deshalb schuldhaft handelt, weil ihm bewusst sein muss, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des § 25 Abs. 1 GmbHG nicht entsprechen kann (vgl. etwa VwGH 10.10.1996, 94/15/0122). Liegen die fehlenden Fachkenntnisse bereits bei der Bestellung zum Geschäftsführer vor, so hätte er die Bestellung entweder nicht annehmen dürfen oder wäre er verpflichtet gewesen, sich rechtzeitig die fehlenden Kenntnisse anzueignen (vgl. SWK-Heft 14/15/2008, 697).

Die Betrauung Dritter, insbesondere auch eines Steuerberaters, mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten befreit den Geschäftsführer aber nicht davon, den Dritten zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass dem Geschäftsführer Steuerrückstände verborgen bleiben (vgl. das Erkenntnis vom 21.10.2003, 2001/14/0099). Unterbleibt die Überwachung, liegt eine Pflichtverletzung des Geschäftsführers vor.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 5. September 2007 führt der Bw. weiters aus, dass er keinerlei Möglichkeit gehabt habe, auf die steuerpflichtige Gesellschaft in der Richtung einzuwirken, dass diese Abgabenbeträge bezahle. Dies sei in die Zuständigkeit des Steuerberaters gefallen.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein zur Vertretung einer juristischen Person Berufener, der an der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten gehindert wird, die Behinderung der Ausübung seiner Funktion sofort abzustellen und - wenn sich dies als erfolglos erweist - seine Funktion niederzulegen hat. Tut er dies nicht, ist ihm ein gemäß § 9 BAO relevantes Verschulden anzulasten. Dies gilt auch dann, wenn sich der Vertreter schon bei der Übernahme der Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt und dabei in Kauf genommen hat, dass ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen unmöglich gemacht wird (Hinweis Stoll, BAO- Kommentar, 125 f und Ritz, Bundesabgabenordnung-Kommentar/2, § 9 Rz 17).

Zweifelsfrei wurden sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bw. fällig und waren, abgesehen von der Umsatzsteuer 2001, die mit Bescheid vom 10. Jänner 2005 festgesetzt wurde, auch bereits in diesem Zeitraum festgesetzt, bzw. am Abgabenkonto verbucht.

Die Behauptung, der steuerliche Vertreter sei nicht nur zur Erstellung der Buchhaltung, sondern auch für die Abgabenentrichtung beauftragt gewesen, widerspricht der Lebenserfahrung und wäre beweispflichtig gewesen. Von einer Aufforderung zur Beweiserbringung wurde jedoch abgesehen, denn selbst wenn man der diesbezüglichen Behauptung des Bw. folgt, kann dieses Vorbringen ein Verschulden im Sinne des § 9 BAO nicht ausschließen, da der Bw. im Hinblick auf die o.a. Rechtsprechung verpflichtet gewesen wäre, die ordnungsgemäße Entrichtung der Abgaben zu überwachen, wobei in diesem Zusammenhang festgestellt werden muss, dass laut Rückstandsausweis vom 11. Dezember 2000 ein Rückstand in Höhe von € 57.862,91 aushaftete, der bis zur Konkurseröffnung auf stetig angestiegen ist und im Zeitpunkt der Konkurseröffnung mehr als € 300.000,00 betragen hat.

Dass Abgabenrückstände bestehen war dem Bw. auf Grund der Aktenlage bekannt, wobei hier nicht nur auf den Vollstreckungsversuch vom 18. Dezember 2000 oder die Forderungspfändung vom 9. Juli 2002 (der Bescheid über das Verfügungsverbot ist direkt an die GmbH adressiert) zu verweisen ist, sondern auch darauf, dass der Bw. selbst am 15. Februar 2001 ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht und dem Finanzamt am 7. November 2001 und 25. September 2001 Einzahlungsbelege im FAX-Wege übermittelt hat.

Dazu kommt noch, dass der steuerliche Vertreter mit Eingabe vom 24. Oktober 2001 namens und Auftrags seiner Mandantschaft (GmbH) für den Zeitraum Jänner bis August 2001 eine Selbstanzeige betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis August 2001 eingebracht hat und die daraus resultierenden Nachforderungen, verbucht am 12. Juni 2002, nicht entrichtet wurden und ebenfalls haftungsgegenständlich sind.

Es bedarf wohl keiner näheren Ausführungen, dass es zur Überwachung der ordnungsgemäßen Abgabenentrichtung keiner besonderen Fachkenntnisse bedarf.

Aus dem Bericht des Finanzamtes vom 9. Jänner 2003 geht hervor, dass im Zeitraum Jänner bis November 2002 Löhne ausbezahlt wurden, woraus sich ergibt, dass die GmbH auch im Jahr 2002 bis zur Konkurseröffnung nicht völlig mittellos war. In der Vorhaltsbeantwortung vom 5. September 2007 hat der Bw. selbst zugestanden, dass in den Jahren 1997 bis 2001 die Gesellschaft in der Lage gewesen wäre, die Abgabenschuldigkeiten zu bezahlen.

Aus dem Umstand, dass liquide Mittel vorhanden waren, ergibt sich, dass der Bw. die andrängenden Gläubiger nicht gleichmäßig befriedigt hat. Vielmehr hat er u. a. die Forderungen der Arbeitnehmer, aus welchen Gründen immer, bevorzugt befriedigt und damit den Grundsatz der Gleichbehandlung aller andrängenden Gläubiger schuldhaft verletzt.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer wird auf § 78 Abs. 3 EStG verwiesen, woraus sich ergibt, dass der Arbeitgeber, falls die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Auszahlung des vollen Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten einer GmbH nachständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen.

Zu den weiteren Berufungsvorbringen wird festgestellt:

§ 33 Abs. 2 FinStrG stellt ein Vorsatzdelikt dar, während als schuldhaft im Sinne des § 9 BAO jede Form des Verschuldens, somit auch (leichte) Fahrlässigkeit gilt.

Die Aufhebung des Einleitungsbescheides hat daher für die Beantwortung der Frage, weshalb der Bw. die Abgaben weder zum Fälligkeitstag noch gleichzeitig mit der Selbstanzeige oder innerhalb der Zahlungsfrist (auf Grund der Festsetzungsbescheide) entrichtet hat bzw. ob der Vertretene die für die Entrichtung erforderlichen Mittel hatte, keinen Einfluss.

Nicht nachvollzogen werden kann das Vorbringen, dass die Abgabenbehörde "ungeachtet der bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit für erforderlich erachtet hat, weiterhin Abgabenbeträge vorzuschreiben, und zwar bis August 2001, da der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 5. September 2007 selbst dargetan hat, dass die Gesellschaft im Zeitraum 1997 bis 2001 ohne Zweifel in der Lage gewesen wäre, alle haftungsgegenständlichen Abgaben zu entrichten.

Zum Vorwurf der Untätigkeit der Behörde hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung bereits Stellung genommen. Auf diese Ausführungen, denen der Bw. im Vorlageantrag nicht

entgegengetreten ist, wird verwiesen. Ein (Mit-)Verschulden des Finanzamtes an der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben kann daher nicht erblickt werden. Ein Fehler des Finanzamtes bei der Ermessensübung im Zuge der Erlassung des Haftungsbescheides liegt somit nicht vor.

Der eingewendeten Einhebungsverjährung ist entgegenzuhalten, dass, abgesehen von der Umsatzsteuer 2001, die haftungsgegenständlichen Abgaben mit Schreiben vom 22. Jänner 2003 im Konkurs über das Vermögen der GmbH angemeldet wurden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0116) wirken Unterbrechungshandlungen anspruchsbezogen, unterbrechen also die Verjährung gegenüber jedem, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegenüber wem sich solche Amtshandlungen richten. Die Anmeldung unterbrach die Verjährung. Mit Rechtskraft des Beschlusses über die Aufhebung des Konkurses, somit am 19. März 2007 begann gemäß § 9 Abs. 1 KO die Verjährung von Neuem. Die Umsatzsteuer 2001 wurde, wie bereits mehrfach dargetan, mit Bescheid vom 10. Jänner 2005 festgesetzt. Gemäß dieser Ausführungen wurde der Haftungsbescheid vom 16. Oktober 2007 vor Eintritt der Einhebungsverjährung erlassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Juli 2008