



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch X., vom 16. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y. vom 2. Dezember 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 81 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Berufungswerber war gemeinsam mit A.K. und dem am 22. März 2002 als Gesellschafter ausgeschiedenen R.F. persönlich haftender Gesellschafter der S. OEG (im Folgenden kurz: OEG).

Am 20. Juni 2002 wurde über das Vermögen der OEG das Konkursverfahren eröffnet. Der am 11. Oktober 2002 von der Gemeinschuldnerin mit ihren Gläubigern abgeschlossene Zwangsausgleich wurde vom zuständigen Konkursgericht am 13. November 2002 bestätigt. Am 17. Dezember 2002 wurde die Aufhebung des Konkurses verfügt. In der Folge wurde die OEG mit Beschluss des Firmenbuchgerichtes vom 24. Februar 2004 gelöscht.

Mit dem Haftungsbescheid vom 2. Dezember 2002 zog das Finanzamt den Berufungswerber gemäß den §§ 9 und 81 BAO zur Haftung für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der OEG im Gesamtbetrag von 3.882,61 € heran: Umsatzsteuer Jänner bis Februar 2002: 844,42 €; Umsatzsteuer März bis Mai 2002: 2.720 €; Lohnsteuer März 2002: 169,62 €; Dienstgeberbeitrag März 2002: 135,07 €; Dienstgeberzuschlag März 2002: 13,50 €.

Als Begründung für die Haftungsinanspruchnahme wurde ausgeführt, dass diese Abgabenschuldigkeiten bei der OEG unberichtigt aushafteten. Der Berufungswerber sei "lt. HGB und auch lt. Gesellschaftsvertrag selbständig vertretender Gesellschafter und Haftender gemäß § 9 iVm § 81 BAO". Die Verpflichtung zur Abgabentrichtung sei dem Berufungswerber bekannt gewesen. Nach der Aktenlage müsse bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgegangen werden, dass er diese gesetzliche Verpflichtung schuldhaft verletzt habe.

In der fristgerechten Berufung gegen den Haftungsbescheid wurde im Wesentlichen Folgendes eingewendet:

"...Eingangs ist auszuführen, dass das Ermittlungsverfahren des Finanzamtes...insofern mangelhaft geblieben ist, als der im Konkursverfahren über die...OEG am 11.10.02 zustande gekommene Zwangsausgleich nicht berücksichtigt wurde. In einer Zwangsausgleichstagsatzung vorn 11.10.02 wurde mit klarer Stimmenmehrheit ein Zwangsausgleich dergestalt abgeschlossen, dass die Konkurschuldnerin durch Entrichtung einer 20% igen Quote der angemeldeten Forderungen von ihren darüber hinausgehenden Verbindlichkeiten befreit wird.

Die sich aus sämtlichen Konkurs- und Masseforderungen ergebende Quote bzw. Schuldigkeit der...OEG im Betrag von...€ 46.877,49 wurde bereits am 8.11.02 von mir für die Gemeinschuldnerin durch eine Überweisung an die Masseverwalterin entrichtet, sodass die sich aus dem Zwangsausgleich ergebenden Verbindlichkeiten gänzlich erfüllt wurden.

Aufgrund der Erfüllung sämtlicher Verbindlichkeiten aus dem Zwangsausgleich und vor allem der Bestimmung des § 164 Abs. 2 Konkursordnung, wonach die Rechtswirkungen des (Zwangs-) Ausgleiches, soweit im Ausgleich nichts anderes bestimmt ist, auch einem jeden Gesellschafter zukommen, sind einerseits durch den Abschluss und insbesondere die vollständige Erfüllung der Zwangsausgleichsvoraussetzungen auch gegenüber mir als persönlich haftendem Gesellschafter sämtliche über die Zwangsausgleichsquote hinausgehenden Haftungen für Gesellschaftsforderungen erloschen.

Neben dem klaren Gesetzeswortlaut hat auch der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen, dass dann, wenn in einem Gesellschaftskonkurs einer OEG ein Zwangsausgleich abgeschlossen wird, die Gesellschaftsgläubiger von den Gesellschaftern nur den „Ausgleichsausfall“ verlangen können. Unter diesem „Ausgleichsausfall“ ist der Betrag zu verstehen, den die Gesellschaft nach den Ausgleichsbedingungen zu zahlen gehabt hätte, aber nicht entrichtet hat (OGH 7.10.1981, 3 Ob 70/81; VwGH 99/08/0127; VwGH 96/08/0385).

Aufgrund der Festsetzung einer Haftung, ohne auf den bereits abgeschlossenen Zwangsausgleich einzugehen, hat das Finanzamt Kufstein auch eine unrichtige rechtliche Beurteilung vorgenommen und ist der angefochtene Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Entgegen der Begründung des angefochtenen Haftungsbescheides habe ich keinesfalls schuldhaft mir zukommende gesetzliche Verpflichtungen zur Abgabentrichtung verletzt.

Insbesondere kann davon auch keinesfalls mit einer Beweislastumkehr ausgegangen werden.

Ergänzend ist noch auszuführen, dass die nunmehr in Anspruch genommene Haftung nach § 9 BAO weniger weitreichend ist als jene im Sinne des § 12 BAO, welche Bestimmung eine Spezialnorm zu § 9 BAO ist. Nur die Vertreter einer Gesellschaft, die nicht Gesellschafter sind, haften nach § 9 BAO. Sind die Geschäftsführer Komplementäre, so haften sie ausschließlich nach § 12 BAO, als ohne für die Vertreter vorgesehene Einschränkung der Ausfallhaftung (Stoll, Kommentar zur BAO, § 12, Seite 153).

Die Bestimmung des § 12 BAO derogiert als lex specialis dem § 9 BAO, sodass für diesen kein Raum mehr bleibt.

Die Haftung nach dem ausschließlich anwendbaren § 12 BAO richtet sich jedoch nach dem allgemeinen Zivilrecht, wonach insbesondere nach der Bestimmung des § 164 Abs. 2 Konkursordnung die Rechtswirkungen des (Zwangs-) Ausgleiches auch den Gesellschaftern zugute kommen und durch die Ausgleichserfüllung deren über die Zwangsausgleichsquote hinausgehende Haftung erlischt.

Ungeachtet der Tatsache, dass mit Erfüllung und zwischenzeitig rechtskräftiger Bestätigung des vor dem LG...abgeschlossenen Zwangsausgleiches aufgrund der Bestimmung des § 164 Abs. 2 KO natürlich auch sämtliche persönliche Haftungen meinerseits im Sinne des § 9 bzw. § 12 BAO erledigt sind, hat ja die Abgabenbehörde erster Instanz bereits am 9.10.02 einen auf die wesentlich weitreichendere Haftungsbestimmung des § 12 BAO gestützten Haftungsbescheid gegen mich erlassen, der sodann auf meine Berufung hin mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes...vom 2.12.02 wieder aufgehoben wurde. Zur Begründung wurde auch ausgeführt, dass der Zwangsausgleich bereits bestätigt und die Quote an die Masseverwalterin überwiesen wurde.

Nachdem – wie die Abgabenbehörde erster Instanz selbst ausführt – auch die im gegenständlichen Fall ausschließlich anwendbare, als lex specialis wesentlich weitreichendere Haftung im Sinne des § 12 BAO nicht mehr besteht, kommt umso weniger eine Heranziehung zur Haftung meinerseits im Sinne des § 9 BAO in Frage..."

Das Finanzamt gab dieser Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Jänner 2003 mit der Begründung keine Folge, dass die Ausgleichsquote in Höhe von 20 % von den Haftungsschulden in Abzug gebracht worden sei. Im Unterschied zur Haftung nach § 12 BAO könne eine Haftungsinanspruchnahme gemäß den §§ 9 und 81 BAO auch nach Erfüllung eines Zwangsausgleiches erfolgen. Aus § 114 HGB ergebe sich, dass zur Führung der Geschäfte einer OEG alle Gesellschafter verpflichtet seien. Eine hievon abweichende Regelung im Sinne des Abs. 2 leg. cit. sei nach dem Ausscheiden des R.F. nicht getroffen worden. Der Berufungswerber habe die Abgabenzahlungspflicht verletzt und keinen Nachweis für eine gleichmäßige Verteilung der vorhandenen Mittel auf alle Gläubiger erbracht. Die Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen richte sich nicht nach der Konkursordnung. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es zulässig, einen Vertreter auch nach der

Erfüllung eines (Zwangs)-Ausgleiches für den unberichtigten Teil der Abgabeforderungen zur Haftung heranzuziehen.

Im Vorlageantrag vom 18. Februar 2003 wiederholte der Berufungswerber seinen Standpunkt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 eingebracht werden können.

Nach § 81 Abs. 1 BAO sind die abgabenrechtlichen Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Zufolge § 81 Abs. 4 BAO gilt die Bestimmung des § 80 Abs. 1 sinngemäß für die Personen, denen gemäß § 81 Abs. 1 oder Abs. 2 die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten von Personenvereinigungen (-gemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit obliegt.

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.

Aus dem Zusammenhalt der obigen Bestimmungen ergibt sich, dass die Vertreterhaftung nach § 9 BAO bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen auch gegenüber dem abgabenrechtlichen Vertreter einer OEG geltend gemacht werden kann. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung dieser Haftung voraus, dass

- eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen besteht,
- der als Haftungspflichtiger in Frage kommende zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört,
- eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt,
- die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich ist.

1.) Die Haftung nach § 9 BAO ist als Ausfallhaftung konzipiert, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Berufungsfall gegeben, weil nach der rechtskräftigen Bestätigung eines Ausgleichs (Zwangsausgleichs) davon auszugehen ist, dass der in der Ausgleichsquote nicht gedeckte Teil der Abgabeforderungen uneinbringlich sein wird (vgl. VwGH 22. 9. 1999, 96/15/0049). Auch der Berufungswerber bestreitet nicht, dass die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden bei der mittlerweile aus dem Firmenbuch gelöschten Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich sind.

2.) Die hier maßgebliche Bestimmung des § 81 Abs. 1 BAO normiert als abgabenrechtliche Vertreter und damit zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehörig entweder die zur Führung der Geschäfte bestellten Personen oder, falls solche nicht vorhanden sind, die Gesellschafter. Wie bereits das Finanzamt zutreffend feststellte, gehört der Berufungswerber zum Kreis der Vertreter im Sinne der vorgenannten Bestimmung, weil ihm als Gesellschafter der OEG Organfunktion und damit die sich aus § 114 Abs. 1 HGB iVm § 4 Abs. 1 EGG ergebende Berechtigung und Verpflichtung zur Geschäftsführung zukam. Nach dem Ausscheiden des Gesellschafters R.F., dem ursprünglich laut Gesellschaftsvertrag vom 6. März 2001 die Geschäftsführung der OEG für die Dauer seiner Zugehörigkeit zur Gesellschaft gemäß § 114 Abs. 2 HGB übertragen worden war, wurde nämlich kein anderer Gesellschafter mehr zum Geschäftsführer bestellt. Die Geschäftsführungsbefugnis kam somit den in der OEG verbliebenen Gesellschaftern, und zwar dem Berufungswerber und A.K. zu.

Der Einwand, nur Vertreter (Geschäftsführer), die nicht Gesellschafter seien, hafteten nach § 9 BAO, ist unzutreffend, weil sich derartiges aus dem Gesetz nicht ergibt. Vielmehr trifft die Haftung nach § 9 iVm § 81 Abs. 1 BAO die zur Führung der Geschäfte bestellten Personen, deren Befugnis sich primär aus dem Gesellschaftsvertrag und – bei einer OEG – subsidiär aus § 114 HGB iVm § 4 Abs. 1 EGG ergibt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 81, Tz. 1). Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 3. Oktober 1988, 88/15/0067 (ÖStZB 1989, Nr. 7, S. 109 f) ausgeführt hat, sieht § 81 Abs. 1 BAO als abgabenrechtliche Vertreter einer Personengesellschaft in erster Linie die Gesellschafter an. Andere Personen als die Gesellschafter wären in den Kreis der potenziell Haftungspflichtigen allenfalls dann einzubeziehen, wenn diese zur Führung der Geschäfte bestellt sind, worunter allerdings zu verstehen ist, dass diesen anderen Personen die Geschäftsführungsbefugnis zukommt, nicht aber, dass sie bloß tatsächlich die Geschäfte der Personenvereinigung führen. An der Eigenschaft des Berufungswerbers als Vertreter im Sinne des § 81 Abs. 1 BAO kann daher kein Zweifel bestehen (vgl. auch Stoll, BAO-Kommentar, 117, 153).

Aus der vom Berufungswerber zitierten Belegstelle bei Stoll (S. 153) ergibt sich nichts Gegenteiliges. Die diesbezüglichen Ausführungen sind nämlich sinnvollerweise nur so zu verstehen, dass Vertreter der Gesellschaft (Geschäftsführer), die nicht Gesellschafter sind, nicht nach § 12 BAO, wohl aber nach § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden können. Keineswegs ist hieraus abzuleiten, dass nur Vertreter, die nicht Gesellschafter sind, der Haftung nach § 9 BAO unterliegen.

3.) Eine weitere Voraussetzung zur Erfüllung des Tatbestandes des § 9 BAO ist eine schuldhaftes Pflichtverletzung durch den Vertreter, zu dessen Pflichten es gehört, für die Abgabentrückstellung Sorge zu tragen. Dabei ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und der gegebenen Vertreterstellung Aufgabe des Vertreters, im Rahmen der ihm obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen

konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war (vgl. zB VwGH 17. 12. 2003, 99/13/0032). Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft (vgl. zB VwGH 22. 9. 1999, 96/15/0049).

In Anbetracht dieser Rechtslage ist die pauschale Behauptung, der Berufungswerber habe keine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, nicht geeignet, die Annahme einer schuldhaften Pflichtverletzung zu widerlegen. Werden schuldhaft nicht entrichtete Abgaben in der Folge uneinbringlich, wovon im Berufungsfall auszugehen war, werden der Rechtswidrigkeitszusammenhang und die Verursachung des Abgabenausfalles durch die Pflichtverletzung vermutet. Der Berufungswerber hat letztlich nichts vorgebracht, was diese Vermutung entkräftet.

4.) Der Berufungswerber vertritt unter Hinweis auf § 164 Abs. 2 KO die Auffassung, dass aufgrund des rechtskräftig bestätigten Zwangsausgleichs und der vollständigen Entrichtung der Ausgleichsquote alle "über die Zwangsausgleichsquote hinausgehenden Haftungen für Gesellschaftsforderungen erloschen" seien. Selbst das Finanzamt sei in der Berufungsvorentscheidung vom 2. Dezember 2002 von der Unzulässigkeit einer Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung gemäß § 12 BAO ausgegangen, sodass eine Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO umso weniger in Betracht käme.

a) Dieses Vorbringen ist nur insofern zutreffend, als der Gemeinschuldner gemäß § 156 Abs. 1 KO durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit wird, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, zu ersetzen. Die Ausnahmeregelung des § 164 Abs. 2 KO, der zufolge sich die Restschuldbefreiung des Zwangsausgleichs abweichend von sonstigen Mitschuldern der Gesellschaftsschuld (§ 151 KO) auch auf die Gesellschafter einer Personengesellschaft erstreckt, bewirkt lediglich, dass die – bei einer OEG sich aus § 128 HGB iVm § 4 Abs. 1 EGG ergebende und durch § 12 BAO in das Abgabenrecht übernommene – Haftung des Gesellschafters einer Handelsgesellschaft aufgehoben wird.

b) Die Abgabenbehörde wird deshalb aber nicht daran gehindert, gegenüber den Gesellschaftern einer Handelsgesellschaft, die zur Geschäftsführung berechtigt und verpflichtet sind, die Vertreterhaftung nach § 9 BAO geltend zu machen. Soweit der Berufungswerber seine gegenteilige Auffassung auf die zu § 67 Abs. 10 ASVG ergangenen VwGH-Erkenntnisse vom

21. September 1999, 99/08/0127, und 4. Mai 1999, 96/08/0385, stützt, sei darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof in diesen Beschwerdefällen ausgesprochen hat, dass den nach § 67 Abs. 10 ASVG Haftungspflichtigen die Bereinigungswirkung des Zwangsausgleichs beim Primärschuldner im Sinne des § 156 Abs. 1 KO nicht zugute kommt, sondern die schadenersatzrechtliche Delikthaftung für die nach § 164 Abs. 2 KO begünstigten Gesellschafter von Personengesellschaften fortbesteht. Aus diesen Erkenntnissen ist daher für den Standpunkt des Berufungswerbers nichts zu gewinnen.

c) Im Übrigen vertritt der Verwaltungsgerichtshof seit dem Erkenntnis eines verstärkten (Abgaben)-Senates vom 22. September 1999, 96/15/0049, in Abkehrung von einer zum Teil gegenteiligen Vorjudikatur in ständiger Rechtsprechung die Rechtsanschauung, dass eine rechtskräftige Bestätigung eines (Zwangs)-Ausgleichs des Primärschuldners der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80 ff BAO auch für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegensteht. Auf die eingehenden Ausführungen des Gerichtshofes wird diesbezüglich hingewiesen (vgl. dazu etwa auch die Erk. 25. 2. 2003, 97/14/0164; 14. 1. 2003, 97/14/0176; 24. 9. 2002, 2002/16/0127). Dass diese Rechtsprechung nicht nur für den Zwangsausgleich einer GmbH, sondern auch für den Zwangsausgleich einer Personengesellschaft und den gemäß den §§ 9 und 81 BAO zur Haftung herangezogenen Vertreter maßgeblich ist, wurde im Erkenntnis vom 28. Mai 2002, 99/14/0332, dargelegt.

5.) Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt zwar, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich sind (vgl. VwGH 25. 6. 1990, 89/15/0067). Kommen aber mehrere Vertreter des Primärschuldners als Haftungspflichtige in Betracht, dann ist die Ermessensentscheidung, wer von ihnen in Anspruch genommen wird, entsprechend zu begründen (vgl. VwGH 21. 5. 1992, 91/17/0044; VwGH 20. 9. 1996, 94/17/0122). Dies gilt auch für den Berufungsfall, weil die Geschäftsführung – wie bereits erwähnt – nach dem Ausscheiden des mit der Führung der Geschäfte betrauten R.F. mangels Übertragung der Geschäftsführung auf eine andere Person dem Berufungswerber und A.K. gemeinsam oblag. Die Begründungspflicht für das Auswahlermessens gilt vorliegendenfalls umso mehr, weil der Berufungswerber (zumindest hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für Jänner 2002) für eine Abgabe in Anspruch

genommen wurde, die schon vor der Erlangung seiner Geschäftsführungsbefugnis fällig geworden ist (vgl. dazu VwGH 6. 8. 1996, 92/17/0186).

Der bekämpfte Haftungsbescheid enthält weder eine Begründung für die Ermessensentscheidung noch die für die Entscheidung maßgeblichen Sachverhaltsfeststellungen, obwohl es in erster Linie Aufgabe der Abgabenbehörde erster Instanz ist, den für die Abwägung im Rahmen der Ermessensentscheidung erforderlichen Sachverhalt zu ermitteln (§ 115 Abs. 1 BAO). Zum einen normiert § 276 Abs. 6 erster Satz BAO, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung erst nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen hat. Zum anderen geht der Gesetzgeber mit der Bestimmung des § 279 Abs. 2 BAO erkennbar davon aus, dass eine Beweisaufnahme vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz nur mehr darin bestehen soll, notwendige Ergänzungen des (bisherigen) Ermittlungsverfahrens vorzunehmen. Dabei darf auch nicht außer Acht gelassen werden, dass das mit dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I 2002/97, novellierte Berufungsverfahren dem UFS die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist, der sich demnach auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans zu konzentrieren hat (vgl. Beiser, SWK 2003, 102 ff). Da der Berufungswerber vor der Erlassung des Haftungsbescheides keine Gelegenheit hatte, seinen diesbezüglichen Standpunkt vorzutragen, erscheint es zweckmäßig, diesen von der Abgabenbehörde erster Instanz vorweg prüfen zu lassen.

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, sofern sie keine das Verfahren abschließende Formalentscheidung zu treffen hat, die Berufung auch durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs.1 BAO) unterlassen worden sind, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden hat. Die Abgabenbehörde erster Instanz ist dadurch nicht gehindert, nach Durchführung der noch erforderlichen Ermittlungshandlungen einen neuen Bescheid zu erlassen.

Da es die obigen Ermittlungsmängel nicht ausgeschlossen erscheinen lassen, dass ein im Spruch anders lautender Bescheid ergangen wäre oder eine Bescheiderteilung unterblieben wäre, liegen die Voraussetzungen für eine Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

6.) Aus verfahrensökonomischen Gründen sei noch bemerkt, dass die von der bescheidmäßigen Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für März bis Mai 2002 umfasste Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2002 erst am 15. Juli 2002 fällig wurde. Zu diesem Zeitpunkt war aber dem Berufungswerber die Handlungsfähigkeit aufgrund der Konkurseröffnung am

20. Juni 2002 bereits genommen. Dies bedeutet, dass dem Berufungswerber insoweit keine schuldhafte Verletzung der Abgabenzahlungspflicht vorgeworfen werden kann.

7.) Was die in der Berufung gestellten Anträge auf Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates (§ 282 Abs. 1 Z 1 BAO) und Durchführung einer mündlichen Verhandlung (§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO) betrifft, so wurden diese mit Schreiben (Telefax) vom 11. Februar 2005 zurückgezogen.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. Februar 2005