



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RK, vertreten durch B-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 13. Oktober 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 42.932,97 anstatt € 81.871,35 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 13. Oktober 2003 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der L-GmbH im Ausmaß von € 81.871,35 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass sich die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 13. Oktober 2003, gegen die Umsatzsteuerbescheide 1993, 1996, und 1998 bis 2000 und gegen die Umsatzsteuervoranmeldungen 1/2001, 7/2001, 8/2001, 9/2001, 12/2001, 3/2002, 4/2002, 5/2002 und 11/2002 richte.

Mit Eingabe vom 30. März 2004 brachte der Bw. vor, dass der Haftungsbescheid im Wesentlichen aus Umsatzsteuer betreffend die Jahre 1993, 1996, 1998, 1999 sowie 2000 resultiere. Dabei stammten die Umsatzsteuernachforderungen der Jahre 1998, 1999 und 2000 aus rechtskräftig gewordenen Schätzungsbescheiden. Im Rahmen der Schätzung seien die sich aus der Summe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die betreffenden Jahre ergebenden Guthaben mit Null festgesetzt worden, wodurch es zu diesen Mehrbelastungsbeträgen gekommen sei. Der Bw. ersuche um antragsgemäße Veranlagung

der Grundlagenbescheide betreffend die Umsatzsteuer der Jahre 1998, 1999 und 2000 und habe exemplarisch für die Jahre 1999 und 2000 Umsatzsteuervoranmeldungen in Kopie sowie jeweils eine Jahreszusammenstellung dieser Jahre beigelegt.

Was die Umsatzsteuernachforderungen der Jahre 1993 und 1996 betreffe, sei anzumerken, dass diese Umsatzsteuerbeträge als Ergebnis der Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1993 bis 1995 mit dem Umsatzsteuernachschauezeitraum 1/96 bis 5/97 entstanden seien. Dabei seien wegen Rechnungsmängel (fehlender Leistungszeitraum, unrichtige Lieferantenadresse etc.) in einem ersten Schritt rund S 3,9 Mio. bescheidmäßig festgesetzt worden. Dagegen sei unmittelbar Berufung eingelegt und im nächsten Schritt auf Grund der Stattgabe rund S 3,2 Mio. korrigiert worden. Die restlichen Beträge seien weitgehendst über laufende Rechnungskorrekturen im Rahmen der laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen gutgeschrieben worden. Es seien insgesamt im Jahr 1993 – mit Ausnahme der Positionen Tz. 17 S 1.381,00, Tz. 19 S 9.984,00, Tz. 20 d S 122.833,33 laut Betriebsprüfungsbericht – sämtliche offenen Umsatzsteuernachforderungen berichtigt worden. Auch im Jahr 1996 seien mit Ausnahme der Positionen Tz. 20 d S 8.333,33 und Tz. 20 f S 30.000,00 laut BP-Bericht sämtliche Nachforderungen berichtigt worden. Somit könne sich der ausgewiesene Rückstand betreffend die Umsatzsteuer 1993 und 1996 auf keinen Fall aus diesen Jahren herleiten. Es sei denkbar, dass unter Tz. 16 des BP-Berichtes die avisierte Reduktion an Umsatzsteuer in Höhe von S 266.666,67 nicht oder mit verkehrten Vorzeichen durchgeführt worden sei, wodurch sich insgesamt ein Überschuss ergeben würde. Insoweit beantrage der Bw. die Wiederaufnahme und eine tatsächliche Einarbeitung sämtlicher nachträglicher Änderungen durch die Betriebsprüfung bereits in die Grundlagenbescheide 1993 und 1996, wodurch sich letztendlich im Jahr 1993 ein Betrag von S 122.833,33 und 1996 ein Betrag von S 8.333,33 ergebe.

Was die kleineren Beträge betreffe, so möchte der Bw. darauf hinweisen, dass er regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben habe und diese, speziell im Zeitraum 2001 bis 2002 – nachdem die Ansprüche aus den Wohnungen auch bereits an die Bank verpfändet gewesen seien – somit auch korrekt von der Bank entrichtet worden seien. Insoweit würde es nur entsprechenden Verrechnungsweisungen bedürfen; andere Verrechnungsweisungen seien bereits anlässlich einer Besprechung mit Herrn MU sowie Herrn AB erteilt worden.

Bei den Feststellungen der Betriebsprüfung handle es sich ausschließlich um Formmängel (falsche Adresse oder fehlende Leistungszeiträume) betreffend verschiedener Eingangsrechnungen der L-GmbH. Insoweit von einer Pflichtverletzung des Bw. auszugehen, stehe wohl im Widerspruch zur Intention des Gesetzgebers. Außerdem sei der Großteil der Prüfungsfeststellungen bis auf S 122.333,33 im Jahr 1993 und S 8.333,33 wieder berichtigt worden.

Der Bw. habe sich regelmäßig eines steuerlichen Vertreters bedient. Dieser habe ihm immer wieder versichert, dass der Rückstand zu Unrecht bestünde und dieser sich im Zuge des Berufungsverfahrens bzw. dann in weiterer Folge einer Verwaltungsgerichtshofbeschwerde auf Null reduzieren würde. Insoweit sei der Bw. schlecht beraten worden, der angebliche Steuerberater, Herr MH mit seiner Kanzlei A-GmbH, sei kein Steuerberater gewesen, sondern habe sich nur als Steuerberater ausgegeben und sei letztlich im Jahr 2002 nach Umbenennung seiner Kanzlei in P-GmbH in Konkurs gegangen. Der Bw. habe sich in gutem Glauben anlässlich der hochkomplexen Materie eines Fachmannes bedient, habe jedoch nicht nur erkennen müssen, dass der Fachmann keiner gewesen sei, sondern auch, dass die finanziellen Mittel der L-GmbH beschränkt gewesen seien, wodurch er letztendlich nicht einmal mehr gegen die Schätzungsbescheide das Rechtsmittel der Berufung eingebracht habe.

Laut Stoll, Bundesabgabenordnung-Kommentar, S 120, seien Fehldispositionen bezüglich der in Frage stehenden Rechtsvorschrift unbeachtlich. Dass der Bw. sich hier eines vermeintlichen Fachmannes bedient habe, sei zweifelsohne als Fehldisposition zu bezeichnen. Der Bw. habe insoweit im guten Glauben gehandelt. Die Kanzlei A-GmbH sei Mitglied der Kammer der Wirtschaftstreuhänder gewesen. Es treffe ihn damit kein Auswahlverschulden. Der Bw. habe regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und diese bei Entstehen einer Zahllast auch entrichtet. Damit habe er seinen mit der Führung der Buchhaltung betrauten Steuerberater auch laufend kontrolliert.

Was die Auszahlung von Guthaben betreffe, sei anzumerken, dass speziell im Zuge der Bauausführung naturgemäß regelmäßig Gutschriften entstünden, die dann in weiterer Folge natürlich zur Auszahlung gelangt seien. Anzumerken sei, dass jeder Unternehmer die Umsatzsteuer/Vorsteuer nur als Durchlaufposten sehe, somit Preisverhandlungen natürlich nur auf Nettobasis erfolgten. Auf Grund der Betriebsprüfung, die die Jahre 1993 bis 1995 umfasst habe, sowie im Nachschauzeitraum 1996/97 sei es dann zu obigen bescheidmäßigen Festsetzungen gekommen. Dass diese Nachforderungen ohne Grundlage festgesetzt worden seien, habe sich dann im Rahmen der Berufung manifestiert.

Zusammenfassend sei zu sagen, dass es sich hierbei um keine Pflichtverletzung des Bw. handeln könne. Er sei seinen ihm auferlegten Pflichten nachgekommen, habe regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und die Beträge auch entrichtet, habe die Feststellungen der Betriebsprüfung betreffend sicher nicht pflichtwidrig gehandelt, habe sich eines vermeintlichen Fachmannes bedient, habe leider diesem Fachmann bezüglich der noch zu erwartenden Guthaben angesichts der komplexen Materie auf Grund der Berufung vertrauen dürfen (die Ergebnisse des Berufungsverfahrens seien erst per 23. April 2001 auf dem Abgabenkonto verbucht worden – bis dahin sei dieses ausgeglichen gewesen oder habe

ein Guthaben ausgewiesen), habe bei Ergehen der Schätzungsbescheide leider keine finanziellen Möglichkeiten gehabt, diese zu bekämpfen, weshalb nunmehr die Grundlagenbescheide zu bekämpfen gewesen wären, habe durch die fehlenden Mittel keine Möglichkeit gehabt, die Abgabenrückstände zu begleichen, habe dafür gesorgt gehabt, dass die L-GmbH bis Ergehen der Berufung keinerlei Schulden auf dem Finanzamtskonto aufgewiesen habe, habe damit die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt und treffe ihn damit kein Verschulden im Sinne des § 9 BAO.

Das habe auch dem Spruchsenat anlässlich einer am 10. November 2003 stattgefundenen Verhandlung im Rahmen eines Finanzstrafverfahrens mit Erfolg dargelegt werden können, wodurch das Verfahren einzustellen gewesen sei.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. August 2004 teilweise statt und schränkte den Haftungsbetrag auf € 48.141,11 ein.

Mit Eingabe vom 28. Oktober 2004 beantragte der Bw. infolge Verlängerung der Rechtsmittelfrist rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bw. laut Eintragung im Firmenbuch von 10. Juli 1990 bis zur Löschung seiner Funktion am 19. Februar 2003 als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen neben einem weiteren Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Dass eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach der andere Geschäftsführer und nicht der Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde vom Bw. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich. Vielmehr geht aus der Bekanntgabe vom 1. August 1990, dass (nur) der Bw. gegenüber dem Finanzamt gemäß § 18 GmbHG zeichnungsberechtigt ist, hervor, dass der Bw. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut war. Auf Grund des Umstandes, dass die Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei dem ebenfalls als Haftungspflichtiger in Anspruch

genommenen SG laut Drittschuldnererklärung vom 11. Jänner 2005 (Einkünfte unter dem Existenzminimum) nicht gegeben ist, bedurfte es in Hinblick auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin im Rahmen der Ermessensübung auch der Inanspruchnahme des Bw. für die gesamte Haftungsschuld, zumal es zum Wesen des Gesamtschuldverhältnisses gehört, dass jeder Schuldner für das Ganze haftet und es dem Gläubiger überlassen bleibt, von welchem Schuldner er die Leistung begehren will.

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 14.6. das Konkursverfahren eröffnet. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin ergibt sich noch nicht zwingend aus der Konkursöffnung, allerdings ist eine Uneinbringlichkeit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218) aber jedenfalls dann anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabensforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann. Diesfalls ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses erforderlich. Laut Mitteilung des Masseverwalters vom 14. Mai 2007 können die Konkursgläubiger mit einer geringen Quotenzahlung rechnen, die jedoch jedenfalls unter 10 % liegen wird. Somit ist von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von 90 % auszugehen.

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.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. zwar – hinsichtlich des Zeitpunktes des Ergehens der

Schätzungsbescheide - mit dem Einwand, dass er durch die fehlenden Mittel keine Möglichkeit gehabt habe, die Abgabenrückstände zu begleichen, behauptet, doch hat er mit dieser allgemeinen Behauptung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1996, 92/17/0083) keineswegs ausreichend konkret das Fehlen der Mittel zur Abgabentrichtung dargetan, weil er konkrete Gründe hierfür nicht vorgebracht hat. Infolge von unregelmäßigen Teilzahlungen auf das Abgabenkonto der L-GmbH bis 16. Jänner 2006 (€ 23,02 zur Entrichtung der Umsatzsteuer 11/2005; 16. Dezember 2005: € 32,76 zur Entrichtung der Umsatzsteuer 10/2005) und Erzielung von Umsätzen laut gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens am 14. Juni 2006 (Umsatzsteuer 2/2006 in Höhe von € 200,11 entrichtet am 17. August 2006) ergeben sich auch aus der Aktenlage bis zu diesem Zeitpunkt keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der Abgaben erforderlichen Mittel, zumal der L-GmbH auch antragsgemäß zahlreiche Beträge zurückgezahlt wurden, wie etwa S 303.119,00 am 27. April 1994, S 182.000,00 am 17. Mai 1994, S 130.000,00 am 2. August 1996, S 418.281,00 am 14. August 1996, S 300.000,00 am 8. Jänner 1997, S 123.455,28 am 25. Juli 1997, S 350.000,00 am 29. Juli 1997, S 300.000,00 am 13. August 1997, S 100.000,00 am 19. Februar 1998, S 109.784,78 am 20. August 1998, S 107.707,00 am 9. Februar 1999, S 153.384,00 am 30. Mai 2000, S 61.290,00 am 15. März 2001 und S 78.909,09 am 16. März 2001.

Auch bestimmt sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären.

Laut Bericht des Masseverwalters vom 9. August 2006 mietete die L-GmbH mit Vertrag vom 13. November 1990 einen unausgebauten Dachboden in W12. Zur Sanierung und zum Ausbau des Dachbodens gewährte die EB ein Darlehen, wobei die Hauptmietrechte und alle Ansprüche aus der nach Beendigung der Errichtungs- und Verbesserungsarbeiten erfolgten Untervermietung der Dachgeschosswohnungen an die EB abgetreten wurden. Das Objekt wird seit Oktober 2001 im Auftrag der EB von der Hausverwaltung K-KG verwaltet. Mit den Untermietzinsüberschüssen wurden laufend die Hauptmietzinse und allfällige Reparaturen in den Bestandsobjekten beglichen und der Überschuss an die EB überwiesen.

Obwohl dem Bw. bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 11. August 2004 die laut Bericht des Masseverwalters und Eingabe des Bw. vom 17. Juli 2003 erfolgte vorrangige Befriedigung

anderer Gläubiger und die Zession der Mieteinnahmen vorgehalten wurde, hat der Bw. dem im Vorlageantrag nichts entgegnet.

Abgesehen davon, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.1.1997, 96/15/0107) der Abschluss eines Zessionsvertrages - auch bei wirtschaftlich guter Lage - dem Vertreter der Körperschaft dann vorzuwerfen ist, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird, wurden nach dem unwidersprochen gebliebenen Vorhalt laut Berufungsvorentscheidung andere Gläubiger bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel bevorzugt, wodurch eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes bewirkt wurde.

Sofern der Bw. die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabensforderungen bestreitet, ist dem entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw. hat neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Entsprechend dem Vorbringen des Bw. wurden mit Abgabenbescheiden vom 8. April 1999 auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht vom 16. Dezember 1998, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, Nachforderungen an Umsatzsteuer für das Jahr 1993 in Höhe von S 1,625.204,00 und für das Jahr 1994 in Höhe von S 2,058.276,00 festgesetzt, welche aus der Verminderung des mit Bescheid vom 1. Juli 1996 festgesetzten Überschusses von S - 1,672.999,00 auf S - 47.795,00 (1993) und der Nichtanerkennung der vorangemeldeten Überschüsse von S - 1,939.241,00 und Festsetzung einer Umsatzsteuer in Höhe von S 119.035,00 (1996) resultierten. Infolge der dagegen eingebrachten Berufungen wurden mit Berufungsvorentscheidungen vom 24. März 2001 die Umsatzsteuer 1993 mit S -

189.795,00 anstatt S - 47.795,00 und die Umsatzsteuer 1996 mit S - 1,761.805,00 anstatt S 119.035,00 festgesetzt, woraus Gutschriften in Höhe von S 142.000,00 und S 1,880.840,00 resultierten. Die Umsatzsteuernachforderungen laut Bescheiden vom 8. April 1999 in Höhe von S 1,625.204,00 und S 2,058.276,00 verminderten sich somit auf S 1,483.204,00 (€ 107.788,64) und S 177.436,00 (€ 12.894,78), wobei die Umsatzsteuer 1993 durch weitere sonstige Gutschriften auf das haftungsgegenständliche Ausmaß von € 34.531,55 laut Rückstandsausweis vom 2. Oktober 2003 reduziert wurde.

Entgegen dem Vorbringen in der Berufung, wonach im Jahr 1993 mit Ausnahme der Positionen Tz. 17 S 1.381,00, Tz. 19 S 9.984,00, Tz. 20 d S 122.833,33 laut Betriebsprüfungsbericht sämtliche offenen Umsatzsteuernachforderungen und auch im Jahr 1996 mit Ausnahme der Positionen Tz. 20 d S 8.333,33 und Tz. 20 f S 30.000,00 laut BP-Bericht sämtliche Nachforderungen berichtigt worden seien, konnten laut Weisung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. Februar 2001, RV/274-06/09/2000, im Jahr 1993 auch die Positionen Tz. 20 b (Vorsteuer in Höhe von S 171.222,73 laut Rechnung vom 1. Oktober 1993 des IH) und die Position Tz. 20 c (Vorsteuer in Höhe von S 36.156,35 laut Rechnung vom 22. Februar 2003 der E-GmbH) nicht anerkannt werden. Im Falle der Firma IH (Tz. 20 b) kann der Vorsteuerabzug aus der Rechnung vom 1. Oktober 1993 erst mit Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 1999 geltend gemacht werden, da die Berichtigung der Rechnung erst am 10. Juni 1999 erstellt wurde. Im Falle der E-GmbH (Tz. 20 c) kann trotz beigebrachter Rechnungsberichtigung keine Vorsteuer anerkannt werden, da die Berichtigung von IH und nicht vom Rechnungsaussteller ausgestellt wurde. Auch war der Teilbetrag von S 1,190.960,00 der Position Tz. 20 a (Rechnung der T-GmbH vom 14. Februar 1994) auf Grund des Rechnungsdatums im Jahr 1994 und nicht im Jahr 1993 zu berücksichtigen. Ergänzend ist zu bemerken, dass ein Teilbetrag der Position Tz. 20 d S 122.833,33 in Höhe von S 49.333,08 bereits mit Bescheid vom 1. Juli 1996 mangels Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers nicht anerkannt wurde, sodass sich eine Differenz in dieser Höhe zwischen den im Jahr 1993 nicht anerkannten Vorsteuern in Höhe von S 1,532.537,08 und der durch Berufungsvorentscheidung vom 23. April 2001 verminderten Nachforderung für 1993 in Höhe von S 1,483.204,00 ergibt.

Bezüglich des Jahres 1996 wurden mit Umsatzsteuererklärung die steuerpflichtigen Umsätze in Höhe von S 3,722.627,20, die darauf entfallende Umsatzsteuer mit S 736.125,44, die abziehbaren Vorsteuern mit S 2,483.063,82 und eine Berichtigung in Höhe von – S 53.200,00 erklärt, sodass sich ein Überschuss in Höhe von S 1,800.138,38 ergibt. Laut Bescheid vom 8. April 1999 wurden demgegenüber mit Umsatzsteuervoranmeldungen Überschüsse in Höhe von insgesamt S 1,939.241,00 geltend gemacht, sodass sich schon daraus eine Nachforderung in Höhe von S 139.102,20 ergibt. Zuzüglich der Positionen Tz. 20 d.

S 8.333,33 und Tz. 20 f. S 30.000,00 ergibt sich somit eine Nachforderung in Höhe von S 177.435,53 (€ 12.894,74).

Der Einwand, dass die restlichen Beträge weitgehendst über laufende Rechnungskorrekturen im Rahmen der laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen gutgeschrieben worden seien, ist nicht zielführend, weil – wie bereits in der Weisung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. Februar 2001, RV/274-06/09/2000, hinsichtlich der Positionen Tz. 20 b (Vorsteuer in Höhe von S 171.222,73 laut Rechnung vom 1. Oktober 1993) ausgeführt wurde - die Berichtigung erst mit Umsatzsteuervoranmeldung für jenes Monat vorgenommen werden kann, in dem die Rechnung berichtigt wird, sodass sich die Berichtigung auf die Umsatzsteuer des Jahres der Berichtigung und nicht auf die Umsatzsteuer des Zeitraumes der ursprünglichen Rechnungsausstellung auswirkt.

Die mit Bescheiden vom 25. Juli 2001 festgesetzten Nachforderungen an Umsatzsteuer 1998 in Höhe von S 104.730,00 (€ 7.611,03) und Umsatzsteuer 1999 in Höhe von S 225.842,00 (€ 16.412,58) wurden mit Berufungsvorentscheidungen vom 13. August 2004 um € 7.610,88 und € 16.135,84 reduziert, sodass lediglich Beträge in Höhe von € 0,15 (1998) und € 276,74 (1999) verbleiben. Die mit Bescheid vom 28. Jänner 2002 festgesetzte Nachforderung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 9.706,63 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2004 um € 9.706,55 reduziert, sodass ein Betrag von € 0,08 verbleibt.

Hinsichtlich der "kleineren Beträge", für welche der Bw. regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben habe, wobei diese Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 2001 bis 2002 auch korrekt von der Bank entrichtet worden seien, sodass es nur entsprechenden Verrechnungsweisungen bedürfe, ist der Berufung schon auf Grund des Umstandes, dass diese Beträge laut Rückstandsaufgliederung vom 30. Mai 2007 nicht mehr unberichtigt aushaften, stattzugeben.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.12.2002, 2002/15/0152) wird der verantwortliche Vertreter nicht von seiner Verantwortung befreit, wenn er seine abgabenrechtlichen Pflichten auf eine andere Person überträgt. Es treffen ihn in einem solchen Fall Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung zu Haftungsfolgen nach § 9 BAO führen kann. Es gehört zu den Pflichten des zur Vertretung einer juristischen Person Berufenen, durch geeignete Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen dafür Sorge zu tragen, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten tatsächlich erfolgt. Der zur Vertretung einer juristischen Person Berufene hat die Tätigkeit der von ihm beauftragten Person in solchen Abständen zu überprüfen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten verborgen bleibt (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, 122 f, und Ritz, Bundesabgabenordnung², § 9

Tz 13, und die dort jeweils zitierte Rechtsprechung). Der Bw. hat konkrete Umstände, aus denen sich ergäbe, dass ihm trotz pflichtgemäßer Überwachung des „angeblichen Steuerberaters“ die Abgabenrückstände verborgen bleiben konnten, nicht behauptet. Die regelmäßige Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Entrichtung der Abgabe bei Entstehen einer Zahllast stellt entgegen dem Vorbringen des Bw. keine laufende Kontrolle des mit der Führung der Buchhaltung betrauten Steuerberaters dar. Auch wurden die Feststellungen der Betriebsprüfung bereits mit Bericht vom 16. Dezember 1998 getroffen, sodass ab Kenntnis der Beanstandungen durch die Betriebsprüfung (Zustellung am 8. Jänner 1999) eine erhöhte Sorgfaltspflicht geboten war. Durch die Entgegennahme von Beteuerungen, dass der Rückstand zu Unrecht bestünde und dieser sich im Zuge des Berufungsverfahrens bzw. dann in weiterer Folge einer Verwaltungsgerichtshofbeschwerde auf Null reduzieren würde, wird einer Überwachungspflicht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) nicht entsprochen.

Auch der Hinweis auf die Einstellung des Finanzstrafverfahrens ist nicht zielführend, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.2.2000, 96/14/0158) weder ein völliges Unterbleiben eines Strafverfahrens, noch die Einstellung von Vorerhebungen oder einer Voruntersuchung, noch ein freisprechendes Urteil des Strafgerichtes eine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO bewirken könnte.

Somit ergibt sich eine Haftung des Bw. für Umsatzsteuer 1993 in Höhe von € 34.531,55, Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 12.894,78, Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 0,15, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 276,74 und Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 0,08. Da laut Mitteilung des Masseverwalters vom 14. Mai 2007 von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von 90 % auszugehen ist, war der sich ergebende Betrag von € 47.703,30 weiters um den Betrag von € 4.770,33 zu vermindern, sodass ein Haftungsbetrag von € 42.932,97 verbleibt.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für die laut Rückstandsauflgliederung vom 30. Mai 2007 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der L-GmbH im Ausmaß von € 42.932,97 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Mai 2007