



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch XY, vom 28. August 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 27. Juli 2000 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

1.) Der Berufungswerber (Bw.) war in der Zeit vom 30. 8. 1993 bis 7. 6. 1996 Geschäftsführer der A-GmbH (im Folgenden kurz: GmbH).

Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 18. 6. 1996 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet. Im August 1999 wurde der Konkurs nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben. Auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von 24,074 %.

2.) Mit Bescheid vom 27. 7. 2000 zog das Finanzamt den Bw. zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von 607.604 S (Umsatzsteuer 1995) heran.

3.) In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dem Haftungsbescheid sei nicht zu entnehmen, welcher Sachverhalt der nicht bezahlten Umsatzsteuer für das Jahr 1995 zugrunde liege und wie sich der geforderte Betrag zusammensetze. Der Bescheid sei insoweit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften rechtswidrig. Die Behörde lege in der Begründung "die maßgebenden Umstände und Erwägungen für die Ermessensübung" nicht dar und verstoße damit gegen rechtsstaatliche Grundsätze. Nachdem sich der Bw. auch nach Konkursöffnung bemüht habe, einen möglichen Verarbeitungsfehler in der Buchhaltung zu finden und diesen auch tatsächlich gefunden habe, sei es unbillig, ihm dieses "Bemühen um Recht-

schaffenheit" anzulasten. Sofern das Finanzamt Abgabebeträge aus der Umsatzsteuererklärung 1995 und der in diesem Zusammenhang mit Schreiben vom 21. 5. 1997 offen gelegten Umstände meine, liege beim Geschäftsführer kein schuldhaftes Verhalten vor. Dies sei der Behörde sowohl mündlich als auch in einer schriftlichen Sachverhaltsdarstellung vom 24. 6. 1997 erläutert worden. Die "Nachzahlung aus der Umsatzsteuererklärung 1995" sei auch keine Folge einer Verletzung von Auswahl- und Kontrollpflichten. Der Beschwerdeführer habe mit der Buchhaltung einen eingearbeiteten, mit dem Rechnungswesen der Gesellschaft vertrauten und einschlägig ausgebildeten Mitarbeiter eingesetzt. Dieser sei bereits vor der Übernahme der Geschäftsführung durch den Bw. im Unternehmen im Bereich Rechnungswesen tätig gewesen. Dies alles sei der Behörde aus der Sachverhaltsdarstellung vom 24. 6. 1997 bekannt gewesen. Regelmäßig habe der Bw. die Buchhaltung kontrolliert und deren Richtigkeit hinterfragt. Für die Abrechnung des Mietwagengeschäftes seien detaillierte, schriftliche Buchhaltungsanweisungen vorgelegen, die der Behörde mit der genannten Sachverhaltsdarstellung übermittelt worden seien. Mit dem Einsatz einer professionellen Buchhaltungssoftware, qualifiziertem Personal und detaillierten, schriftlichen Buchungsanweisungen habe der Bw. alle Maßnahmen gesetzt, die für eine gesicherte Abwicklung des Rechnungswesens notwendig seien. Er habe daher davon ausgehen können, dass die Umsatzsteuer regelmäßig korrekt errechnet werde und er damit für deren zeitgerechte Entrichtung entsprechend Sorge getragen habe. Im Sinne von "Stoll, BAO, 123", wonach eine jährliche Kontrolle durch den Geschäftsführer im Rahmen der Bilanzierung ausreichend sei, wenn es keine Veranlassung für Zweifel an der Richtigkeit der Buchführung gebe, habe es auch für den Bw. auf Grund der Ablaufstruktur im Bereich des Rechnungswesens und des Einsatzes von erfahrenem Personal keinen Grund gegeben, über eine jährliche Kontrolle hinaus verstärkt Aufsichtsmaßnahmen zu ergreifen. Im Zuge der Bilanzierung des Jahres 1995 sei der Bw. auf mögliche Unstimmigkeiten in der Buchhaltung aufmerksam geworden. Diesen sei er auch nach Konkurseröffnung nachgegangen, habe sie selbst aufgedeckt und nach Bekanntwerden der Behörde unmittelbar offen gelegt. Auf Grund eines nach menschlichem Ermessen nicht zu erwartenden Fehlers eines ansonsten verlässlichen und sorgfältigen Mitarbeiters sei es dem Bw. nicht möglich gewesen, den Fehler im Rechnungswesen früher zu erkennen. Damit sei der Bw. frei von jeder Schuld.

In der erwähnten Sachverhaltsdarstellung vom 24. 6. 1997 war ausgeführt worden, dass sich die GmbH auf Grund der wirtschaftlichen Situation von ihrem Finanzleiter GS zu Beginn des Jahres 1995 getrennt habe. Seine Aufgaben habe der für die Firmengruppe tätige Prokurist GÖ übernommen. Im Zuge dieses Personalwechsels habe auch die Chefbuchhalterin die GmbH verlassen. In Folge dieser personellen Um- und Neubesetzungen sei es im Laufe des Jahres 1995 zu Buchungsfehlern gekommen, die einen falschen Vorsteuerausweis bedingt

hätten. Im zweiten Halbjahr 1995 sei GÖ immer wieder vom Bw. gefragt worden, ob die "Buchhaltung in Ordnung" sei, was dieser bestätigt habe. Im Zuge der Bilanzierungsarbeiten für das Jahr 1995 im ersten Halbjahr 1996 habe sich ein sehr hoher Verlust herausgestellt. Dieser sei vom Bw. nicht zur Kenntnis genommen worden, da auf Grund von statistischen Daten und dem Gefühl des Geschäftsführers ein Verlust in dieser Höhe nicht hätte möglich sein können. Naturgemäß habe der Bw. aber im zweiten Halbjahr 1995 sowie im ersten Halbjahr 1996 durch die prekäre wirtschaftliche Lage der GmbH und im Zusammenhang mit den damit verbundenen Aufgaben keine Zeit gehabt, sich konkret in der Buchhaltung Einschau zu verschaffen. Von GÖ sei jedoch die Richtigkeit des vorläufigen Bilanzergebnisses vertreten worden. Nachdem der Konkurs der GmbH im Jahr 1996 „abgewickelt“ worden sei und es dem Bw. möglich gewesen sei, sich mit der Buchhaltung zu beschäftigen, habe dieser im September 1996 näher dargestellte Fehlbuchungen festgestellt, wodurch es zu Vorsteuerfehlern gekommen sei. Zusätzlich seien "im zweiten Halbjahr und teilweise bei den Bilanzierungsarbeiten Fahrzeugzugänge zweimal durchgeführt" worden. Auch dies habe zu einem unberechtigten Abzug der Vorsteuer geführt.

In einer Berufungsergänzung vom 3. 10. 2000 wurde ausgeführt, dass ein Kausalzusammenhang zwischen Pflichtverletzung und Schadenseintritt immer dann nicht gegeben sei, wenn die Uneinbringlichkeit nicht aus dem Verschulden des Vertreters, sondern zufolge Saumsal bei der Abgabenerhebung auf das Verschulden der Abgabenbehörde zurückzuführen sei. Im konkreten Fall wäre es bei korrekter Abgabenerhebung zu keinem Schadenseintritt gekommen: Während des Konkurses habe sich eine erhebliche Mehrwertsteuerzahllast aus dem Verkauf einer Liegenschaft gemäß § 12 Abs. 10 UStG in Höhe von rund 23 Millionen Schilling ergeben. Dieser Betrag sei vom Masseverwalter im Februar 1997 im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 1996 irrtümlich als Verbindlichkeit der Masse bezahlt worden. Im März 1998 sei vom Masseverwalter die Rückzahlung dieses Betrages begehrt worden. Im damaligen Antrag sei dazu auf das Urteil des OGH vom 27. November 1997, 8 Ob 2244/96 z, verwiesen worden, wonach die Umsatzsteuerschuld aus der Vorsteuerberichtigung eine Konkursforderung darstelle, und zwar auch dann, wenn der Verkauf der Liegenschaft nach Konkurseröffnung erfolgt sei. Damit seien sich nach Einzahlung des Masseverwalters und vor Rückzahlung der Behörde einander eine Forderung der Masse auf Rückersatz einer Quotenforderung und eine Gegenforderung des Finanzamtes betreffend andere Umsatzsteuerzahllasten kompensabel im Sinne des § 19 KO gegenüber gestanden. Die unreflektierte Rückzahlung durch das Finanzamt stelle damit jene Saumsal der Behörde dar, die dem Beschwerdeführer nicht angelastet werden könne. Bei einer dem Gesetz entsprechenden Verrechnung von Forderung und Gegenforderung durch die Behörde wäre es zu

keinem Schadenseintritt gekommen. Es fehle daher an einer entsprechenden Kausalität des Schadenseintrittes, die dem Bw. angelastet werden könne.

4.) Mit Berufungsentscheidung vom 25. 9. 2001, Zl. RV/270/1-Z5/01, wies die Finanzlandesdirektion für Tirol die Berufung ab. Der Sachverhaltsdarstellung des Bw. vom 24. 6. 1997 sei zu entnehmen, dass sich die darin erwähnten Buchungsfehler, die zu einem unrichtigen Vorsteuerausweis für die Voranmeldungszeiträume Juli bis Dezember 1995 und damit zu einer Umsatzsteuernachzahlung laut Umsatzsteuerjahreserklärung geführt hätten, als Folge personeller Um- und Neubesetzungen im Rechnungswesen des Unternehmens darstellten. Im Verlauf dieser Um- und Nachbesetzungen sei der Aufgabenbereich des zu Beginn des Jahres 1995 aus dem Unternehmen ausgeschiedenen Finanzleiters dem schon bisher für die Bilanzierung verantwortlichen Prokuristen GÖ übertragen worden, während die Position der im Mai 1995 ausgeschiedenen Chefbuchhalterin mit einer neu eingestellten Mitarbeiterin nachbesetzt worden sei. Aus der Sachverhaltsdarstellung ergebe sich weiters, dass sich die Kontrolltätigkeit des Beschwerdeführers im zweiten Halbjahr 1995, also in jenem Zeitraum, in dem die haftungsgegenständliche Umsatzsteuerschuld entstanden sei, auf die mehrmalige Befragung des Prokuristen GÖ bezüglich der Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung beschränkt habe, welche von diesem bestätigt worden sei. Einen konkreten Einblick in die Buchführung habe sich der Bw. erst gegen Ende des Jahres 1996 verschafft, obwohl sich bereits während der Bilanzierungsarbeiten für das Jahr 1995 im ersten Halbjahr 1996 ein unrealistisch hoher Verlust abgezeichnet habe, der vom Bw. auf Grund unternehmensinterner statistischer Daten und seiner persönlichen Einschätzung der wirtschaftlichen Situation nicht zur Kenntnis genommen worden sei. Dem Bw. sei unter den gegebenen Umständen zwar kein Auswahlverschulden, wohl aber eine Verletzung der dem Geschäftsführer einer GmbH auferlegten Kontrollpflichten vorzuwerfen. Insbesondere hätte sich der Bw. nicht mit der Entgegennahme der Zusicherung des Prokuristen bezüglich der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung begnügen dürfen. An der Überwachungspflicht, die auch die stichprobenweise Überprüfung der Einhaltung von Dienstanweisungen umfasse, ändere auch der Umstand nichts, dass eine "professionelle" Buchhaltungssoftware eingesetzt worden sei und für die Verbuchung in einem bestimmten Unternehmensbereich mehr oder weniger detaillierte Buchungsanweisungen bestanden hätten. Da die erforderlichen Kontrollmaßnahmen seitens der Geschäftsführung schon aus Gründen der Effizienz relativ zeitnah zu setzen seien, erscheine die nähere Befassung des Bw. mit den gegenständlichen Buchführungsmängeln erst gegen Ende 1996 bzw. Anfang 1997 nicht ausreichend, zumal sich bereits während der Bilanzierungsarbeiten für 1995 im ersten Halbjahr 1996 konkrete Anhaltspunkte für das Vorliegen gravierender Buchungsfehler ergeben hätten, welche eine Unzuverlässigkeit der mit den betreffenden Agenten betrauten Personen indiziert hätten.

Zu der in der Berufungsergänzung behaupteten Aufrechnungsmöglichkeit, deren Nichtvornahme ein Behördenverschulden an der Uneinbringlichkeit darstelle, sei festzustellen, dass gemäß § 20 Abs. 1 KO die Aufrechnung unzulässig sei, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden sei. Der vom Finanzamt aufgrund des Rückzahlungsantrages des Masseverwalters zurückgezahlten Umsatzsteuer sei ein Rückzahlungsanspruch der Masse zugrunde gelegen, der daraus resultiert habe, dass der Vorsteuerberichtigungsanspruch des Finanzamtes bezüglich der konkursmäßigen Veräußerung der Betriebsliegenschaft im Hinblick auf die geänderte Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes laut Urteil vom 27. November 1997, 8 Ob 2244/96 z, keine Masseforderung, sondern eine Konkursforderung dargestellt hätte, weshalb diesbezüglich keine vorrangige Befriedigung des Finanzamtes als Massegläubiger zu erfolgen gehabt hätte. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers sei die Aufrechnung des haftungsgegenständlichen Abgabensanspruches mit dieser Forderung der Masse auf Rücküberweisung der nicht als Masseforderung zu qualifizierenden Umsatzsteuer unzulässig gewesen, weil sich Forderung und Gegenforderung zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung noch nicht aufrechenbar gegenüber gestanden seien, sondern das Finanzamt in Bezug auf die Gegenforderung der Masse erst nach Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden sei.

Im Rahmen der Begründung des Ermessens wurde in der Berufungsentscheidung darauf hingewiesen, dass aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei. Der Ansicht des Bw., seine Haftungsinanspruchnahme sei deshalb unbillig, weil er die der gegenständlichen Abgabennachforderung zugrunde liegenden Buchungsfehler nachträglich aufgedeckt und gegenüber dem Finanzamt offen gelegt habe, sei zu entgegen, dass sich aus den gesetzlichen Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflichten im Sinne der §§ 119 bis 139 BAO, welche letztlich einer richtigen Abgabensfestsetzung dienen, keine Unbilligkeit in Bezug auf die Einhebung der betreffenden Abgaben ableiten lasse.

5.) Dagegen hat der Bw. Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Der Verwaltungsgerichtshof hat die Berufungsentscheidung vom 25. 9. 2001 mit Erkenntnis vom 20. 9. 2006, 2001/14/0202, wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben. Im fortgesetzten Verfahren ist daher über die gegenständliche Berufung zu entscheiden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die dem von ihnen Vertretenen obliegen. 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 schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Demnach setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO 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.

Im vorangegangenen Verfahren war von diesen Haftungsvoraussetzungen nur strittig, ob dem Bw. eine für den Abgabenausfall kausale schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vorzuwerfen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 20. 9. 2006 die Ansicht der belangten Behörde, der Bw. habe den nach Lage des Falles gebotenen Aufsichts- und Überwachungspflichten nur unzureichend entsprochen und damit den Haftungstatbestand verwirklicht, bestätigt. Da bei einer schuldhaften Pflichtverletzung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben spricht, liegen die obigen Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme des Bw. grundsätzlich vor. Sind die Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO kumulativ gegeben, ist die Geltendmachung der Haftung zudem in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 20. 9. 2006 eine Rechtswidrigkeit der Berufungsentscheidung vom 25. 9. 2001 im Bereich der Ermessensübung festgestellt und dazu Folgendes ausgeführt:

„...In der Beschwerde wird aber auch die Auffassung vertreten, die Behörde hätte vor dem Hintergrund der Rückzahlung einer irrtümlich als Verbindlichkeit der Masse entrichteten Umsatzsteuer aus dem Verkauf einer Liegenschaft gemäß § 12 Abs. 10 UStG im Ausmaß von rund S 23 Millionen die Möglichkeit gehabt, eine Aufrechnung vorzunehmen, sodass die nunmehr vorliegende Uneinbringlichkeit nicht mehr dem Beschwerdeführer angelastet werden könne.

Die belangte Behörde vertrat im angefochtenen Bescheid diesbezüglich die Ansicht, dass eine entsprechende Aufrechnung deswegen unzulässig gewesen sei, weil sich Forderung und Gegenforderung zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung noch nicht aufrechenbar gegenüber gestanden seien, weil das Finanzamt in Bezug auf die Gegenforderung der Masse erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden sei.

Sowohl der Beschwerdeführer als auch die belangte Behörde übersehen mit ihren entsprechenden Ausführungen, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. Oktober 1999, 98/14/0143, somit bereits vor Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides im Beschwerdefall mit ausführlicher Begründung zum Ausdruck gebracht hat, dass er die Ansicht des Obersten Gerichtshofes in seiner Entscheidung vom 27. November 1997, 8 Ob 2244/96 z, bei der auf die Berichtigung des Vorsteuerabzuges zurückzuführenden Abgabeforderung handle es sich um eine Konkursforderung, nicht teilt.

Daraus ergibt sich aber, dass hinsichtlich der vom Masseverwalter entrichteten Umsatzsteuer in Höhe von S 23 Millionen eine Rückzahlungsverpflichtung nicht bestand. Dennoch wurde der

entsprechende Betrag im Jahr 1998 zurückgezahlt und der Beschwerdeführer in der Folge und nach Erlassung des zitierten Erkenntnisses vom 19. Oktober 1999 zur Haftung für den weitaus geringeren Betrag von rund S 600.000,-- herangezogen, ohne dass diese Umstände im Rahmen der Ermessensentscheidung des angefochtenen Bescheides berücksichtigt worden wären. Dieser Ermessensfehler belastet den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, weshalb dieser gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war...."

Gemäß § 63 VwGG ist der Unabhängige Finanzsenat im fortgesetzten Verfahren an die Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes gebunden.

Ermessensentscheidungen im Sinn des § 20 BAO sind innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen 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. In der Ermessensentscheidung ist darzulegen, aus welchen Gründen den Erwägungen der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorzug einzuräumen ist.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes darf im Berufungsfall nicht unberücksichtigt bleiben, dass das Finanzamt die vom Masseverwalter im Konkurs der primärschuldnerischen GmbH entrichtete Umsatzsteuer aus einer Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG ohne entsprechende Rückzahlungsverpflichtung an die Konkursmasse zurückgezahlt und in der Folge den Bw. zur Haftung für einen Bruchteil des Rückzahlungsbetrages herangezogen hat. Wesentliches Ermessenskriterium ist somit der Umstand, dass die ungerechtfertigte Umsatzsteuerrückzahlung an die Konkursmasse zu einem weitaus höheren (als vom Bw. zu vertretenden) Abgabenausfall geführt hat.

Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme eines Haftenden kann etwa dann vorliegen, wenn die Abgabenbehörde ein Mitverschulden an der Uneinbringlichkeit der vom Primärschuldner geschuldeten Abgaben trifft (vgl. Ellinger-Iro-Sutter-Kramer-Urtz, BAO/3, § 9, E 248). Zwar sind dem Finanzamt keine Versäumnisse bei der Einbringung der den Gegenstand der Haftung bildenden Umsatzsteuer 1995 unterlaufen, weil die Rücküberweisung der vom Masseverwalter entrichteten Umsatzsteuer den erst durch den Verkauf zweier Betriebsliegenschaften im Jahr 1996 ausgelösten Vorsteuerberichtigungsanspruch (somit eine andere Abgabe) betroffen hat. Dennoch wäre eine Rückzahlung an die Konkursmasse unterblieben, wenn das Finanzamt im Rückzahlungsverfahren nicht der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes bezüglich der Qualifikation des Vorsteuerberichtigungsanspruches als Konkursforderung, sondern der gegenteiligen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt wäre.

Aus dem aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. 9. 2006 ergibt sich implizit, dass es bei der Konstellation des Berufungsfalles – (ungerechtfertigte Umsatzsteuerrückzahlung an die Konkursmasse einerseits, Geltendmachung der Haftung für einen

weitaus geringeren Betrag andererseits) – besonderer Gründe dafür bedürfte, dem öffentlichen Interesse an der Abgabeneinbringung gegenüber den Interessen des Bw. den Vorrang einzuräumen. Derartige Gründe liegen im Berufungsfall aber nicht vor. Weder kann dem Berufungswerber ein vorsätzliches Handeln noch eine auffallende Sorglosigkeit in Bezug auf die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer vorgeworfen werden. Vielmehr ist dem Bw. zuzugestehen, dass er sich um die Erfüllung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten zumindest ernsthaft bemüht hat, indem er den die Haftung auslösenden Sachverhalt dem Finanzamt aus eigener Initiative zur Kenntnis gebracht hat, obwohl die Befugnis zur Vertretung der primärschuldnerischen GmbH infolge Konkursöffnung bereits auf den Masseverwalter übergegangen war. Erst diese vorbehaltlose Offenlegung durch den Bw. machte eine nachträgliche Anmeldung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer als Konkursforderung möglich, sodass es zu einer anteiligen Befriedigung dieser Abgabenforderung im Rahmen der zur Ausschüttung gelangten Konkursquote gekommen ist. Zwar hat der Bw. den Abgabenausfall verschuldet, durch sein nachfolgendes Verhalten aber zu einer nicht unerheblichen Verringerung des Schadens für den Abgabengläubiger beigetragen. Daher würde es insgesamt gesehen dem Gebot der Billigkeit widersprechen, die Haftung gegenüber dem Bw. ungeachtet der vom Verwaltungsgerichtshof aufgezeigten Besonderheit der gesamten Fallkonstellation aufrecht zu erhalten.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Oktober 2007