



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch RA, vom 29. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 5. Juli 2010 zu St.Nr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Firma S GmbH im Ausmaß von 1.994,07 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeit eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	2007	1.122,39

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war seit 7.1.1991 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der primärschuldnerischen Gesellschaft. In der Generalversammlung am 11.11.2008 wurde ein Geschäftsführerwechsel beschlossen. Der Berufungswerber wurde an diesem Tag als Geschäftsführer abberufen und K als neuer Geschäftsführer eingesetzt.

Unmittelbar vor diesem Wechsel in der Geschäftsführung wurden noch der Jahresabschluss für 2007 sowie die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für das Jahr 2007 erstellt und mit Schreiben des damaligen steuerlichen Vertreters vom 10.11.2008 beim Finanzamt eingereicht. Sowohl die Schlussbilanz zum 31.12.2007 als auch die Erfolgsrechnung für das

Jahr 2007 waren dabei noch am 10.11.2008 vom Berufungswerber unterfertigt worden. In der Umsatzsteuererklärung 2007 bzw. der Beilage zu derselben wurde eine Nachforderung von 3.214,55 € ausgewiesen. Diese Nachforderung ergab sich auch aus der am 12.11.2008 durchgeführten erklärungsgemäßen Veranlagung der Primärschuldnerin zur Umsatzsteuer 2007.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 31.3.2009 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Anlässlich dieser Konkurseröffnung führte das Finanzamt eine Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1.1.2006 bis 31.3.2009 durch. Dabei wurde unter anderem festgestellt, dass für den Monat August 2007 laut Betriebssummenblatt die Lohnsteuer 652,05 €, der Dienstgeberbeitrag 203,36 € und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 16,27 € betragen würden. Da auf dem Abgabenkonto keine Verbuchung der Lohnabgaben für den Monat August 2007 erfolgt sei, werde dies im Zuge der Prüfung nachgeholt. Die Prüferin traf noch weitere Feststellungen, die zu Nachforderungen an Lohnsteuern in Höhe von insgesamt 1.243,55 €, Dienstgeberbeiträgen 233,09 € und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen von 42,65 € führten.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ entsprechende Haftungs- und Abgabenbescheide. Die oben dargestellten Nachforderungen für den Monat August 2007 (Abfuhrdifferenzen) wurden in Haftungs- und Abgabenbescheiden „für das Jahr 2007“ vom 13.5.2009 erfasst und auch am Abgabenkonto gesondert ausgewiesen (Buchungen vom 12.5.2009). Im Zuge der Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren wurden jedoch sämtliche Nachforderungen aus dieser Lohnsteuerprüfung nur in einer Summe und überdies unkorrekt bezeichnet als Lohnabgaben „03/09“ (letzter von der Prüfung umfasster Monat) angemeldet. Der Rückstandsausweis vom 12.5.2009 führte daher unter anderem folgende Abgaben an: Lohnsteuer 03/09 in Höhe von 1.243,55, Dienstgeberbeitrag 03/09 in Höhe von 233,09 € und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 03/09 in Höhe von 42,65 €.

Die oben erwähnte Umsatzsteuernachforderung 2007 in Höhe von 3.214,55 € haftete im Zeitpunkt der Konkurseröffnung noch mit einem Teilbetrag von 2.788,79 € aus, und wurde mit diesem Betrag auch im Insolvenzverfahren der Gesellschaft als Konkursforderung des Finanzamtes angemeldet.

Aus dem für 01-03/2009 festgesetzten Dienstgeberbeitrag ergab sich eine Gutschrift in Höhe von 103,78 € (Konkursgutschrift), die mit der Umsatzsteuernachforderung 2007 (Konkursforderung) aufgerechnet wurde. Diese reduzierte sich damit von 2.788,79 € auf nur mehr 2.685,01 €.

Die Konkursgläubiger erhielten eine Konkursquote von 12,019143 %. Für das Finanzamt ergab sich eine auszubezahlende Konkursquote von 1.562,62 €. Der Masseverwalter teilte dazu am 11.12.2009 mit, dass dieser Betrag mittels Guthaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung 11/2009 in Höhe von 1.436,60 € und der Überweisung eines Betrages von 126,02 € beglichen werde. Am 16.12.2009 und 17.12.2009 erfolgten die entsprechenden Buchungen am Abgabenkonto.

Das Finanzamt verrechnete die gesamte Konkursquote von 1.562,62 € mit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuernachforderung 2007, die sich dadurch von 2.685,01 € auf 1.122,39 € verminderte.

Am 18.12.2009 wurde das Konkursverfahren gemäß [§ 139 KO](#) aufgehoben, und am 11.8.2011 die Firma im Firmenbuch von Amts wegen gelöscht.

In einem Vorhalt vom 13.1.2010 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass er als Geschäftsführer für die Entrichtung folgender, bei der Gesellschaft nicht mehr einbringlicher Abgaben verantwortlich gewesen sei:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Umsatzsteuer	2007	15.02.2008	1.122,39
Zuschlag zum DB	2007	15.01.2008	16,27
Lohnsteuer	2007	15.01.2008	652,05
Dienstgeberbeitrag	2007	15.01.2008	203,36
Summe			1.994,07

Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Im Falle der Nichtbeantwortung des Vorhaltes gehe das Finanzamt vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung aus.

In einer Stellungnahme vom 10.3.2010 wurde zunächst darauf hingewiesen, dass sich die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben nicht in der Forderungsanmeldung des Finanzamtes im Konkursverfahren der Gesellschaft fänden. Ferner wurde eine wirksame Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 12.11.2008 bestritten, da dieser zu seinen Handen adressierte Bescheid bereits nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer am 11.11.2008 ergangen sei. Zum Zeitpunkt der Zustellung des Bescheides sei er nicht mehr an der Abgabestelle anwesend gewesen und an diese auch nicht mehr zurückgekehrt. Es liege auch keine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 BAO](#) vor, da der Berufungswerber

während seiner geschäftsführenden Tätigkeit besonderes Augenmerk darauf gerichtet habe, dass alle notwendigen Belege termingerecht und verlässlich an die Buchhaltung abgeliefert werden. Es habe zudem eine Beauftragung eines Steuerberaters zur Erledigung der Buchhaltung, Steuerberechnung und Lohnverrechnung seit 1990 bestanden. Es sei an ihn keinerlei diesbezügliche Vorschreibung oder Mahnung des Finanzamtes oder eine Aufforderung zur Zahlung bzw. eine Bekanntgabe eines Zahlungsrückstandes ergangen. Vielmehr habe er während seiner gesamten Geschäftsführertätigkeit peinlich darauf geachtet, dass sämtliche Zahlungen an das Finanzamt termingerecht und verlässlich durchgeführt werden, was auch geschehen sei. Dafür, dass die Gesellschaft anschließend im März des Folgejahres Konkurs anmelden habe müssen, könne er gleichfalls nicht zur Verantwortung gezogen werden. Das Konkursverfahren habe aber zur Folge gehabt, dass alle angemeldeten Forderungen gleichrangig mit einer Quote von 12 % befriedigt worden seien. Damit sei dargetan, dass die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichenden Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten einschließlich der Abgabenschulden verwendet worden seien. Auch für die Geschäftsgebarung der neuen Geschäftsführung sei er nicht verantwortlich, da aus ihm nicht bekannten Gründen ein neuer Steuerberater bestellt worden sei. Aufgrund all dieser Umstände sei er nicht mehr in der Lage gewesen, die Abgabenzurückstände zu bezahlen. Unklar sei, inwieweit Zahlungen durch den Masseverwalter im Konkurs berücksichtigt worden seien. Aus der Abfrage der Buchungen vom 21.10.2008 bis 12.2.2010 gehe nicht hervor, in welchem Umfang die geleisteten Zahlungen auf den (haftungs)gegenständlichen Abgabenzurückstand angerechnet worden seien. Es werde daher ersucht, von einer Haftungsanspruchnahme des Berufungswerbers abzusehen.

Der Stellungnahme waren Ablichtungen der Forderungsanmeldung des Finanzamtes vom 12.5.2009, der Anzeige an das Landesgericht Linz über den Geschäftsführerwechsel vom 11.11.2008, sowie der Kontoabfrage vom 12.2.2010 angeschlossen.

Mit Haftungsbescheid vom 5.7.2010 nahm das Finanzamt den Berufungswerber hinsichtlich der im Vorhalt angeführten Abgaben in Anspruch. Nach Darstellung der allgemeinen Haftungsvoraussetzungen führte das Finanzamt zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung lediglich aus, dass dem Berufungswerber die Säumnis bei der Ermittlung und Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer und Lohnabgaben – auch wenn er nur Stichproben gemacht hätte – auffallen hätte müssen und eher Konsequenzen gefordert hätte. Die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft stehe im Hinblick auf die Konkursaufhebung gemäß [§ 139 KO](#) fest.

Dem Haftungsbescheid wurden Ausfertigungen der Haftungs- und Abgabenbescheide „für das Jahr 2007“ vom 13.5.2009, in denen die haftungsgegenständlichen Nachforderungen an

Lohnabgaben ausgewiesen werden, sowie des Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 12.11.2008 angeschlossen.

In der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 29.7.2010 erhobenen Berufung wurde zusammengefasst zunächst bemängelt, dass die Erstbehörde auf die vom Berufungswerber abgegebene umfangreiche Stellungnahme und die gleichzeitig vorgelegten Unterlagen nicht eingegangen sei, weshalb das Recht auf ein faires Verfahren im Sinne des Art. 6 MRK und das Recht auf den gesetzlichen Richter im Sinne des [Art. 83 Abs. 2 B-VG](#) verletzt seien. Es sei auch nicht Aufgabe der Berufungsbehörde, den von Amts wegen zu erhebenden Sachverhalt „von neuem“ quasi als Abgabenbehörde erster Instanz zu ermitteln, da dies einer Verkürzung des Instanzenzuges gleichkäme. Sodann wurde das bereits in der Stellungnahme vom 10.3.2010 erstattete Vorbringen wiederholt. Die darin erwähnten Umstände hätten ausgereicht, eine Pflichtverletzung des Berufungswerbers zu verneinen. Dieser habe keine Verfügung über die Konten mehr gehabt. Er habe während seiner gesamten Tätigkeit als Geschäftsführer größten Wert auf pünktliche und verlässliche Bezahlung aller Abgaben gelegt. Eine Zahlung der nun vorgeschriebenen Abgaben wäre „daher“ auch dem neuen Geschäftsführer möglich gewesen, da eine „Reserve“ für diese Fälle vorhanden gewesen wäre. Dem Berufungswerber sei dies aber aufgrund der unglücklichen Überschneidung seiner Abberufung und der Zustellung (des Umsatzsteuerbescheides) leider nicht mehr möglich gewesen. Der neue Geschäftsführer habe ihn seitdem über keinerlei Geschäftsfälle mehr informiert. Er habe dem neuen Geschäftsführer zudem sämtliche vorliegenden Rechnungen in der „Offene-Posten-Liste“ weiter gegeben, und – nachdem dieser laufend Überweisungen getätigt habe – damit rechnen können, dass auch die nun geforderten Beträge entrichtet würden. Der neue Geschäftsführer habe im gleichen Zeitraum auch Telefon, Versicherungen, Strom, Müll, Fernwärme, Gehälter, Steuerbüro usw. bezahlt, weshalb es für den Berufungswerber keinen objektiven Grund gegeben hätte, einzelne Rechnungen zu bevorzugen bzw. zu benachteiligen. Es wäre daher die neue Geschäftsführung für den vorliegenden Abgaberrückstand haftbar zu machen, nicht aber der Berufungswerber. Abschließend wurde folgender Berufungsantrag gestellt: „Der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz möge der vorliegenden Berufung allenfalls nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung Folge geben und die angefochtenen Bescheide ersatzlos beheben, hilfsweise die angefochtenen Bescheide beheben und zur Ergänzung des Ermittlungsverfahrens an die Erstbehörde zurückverweisen.“

Zur Wahrung des Parteiengehörs wurde dem Berufungswerber mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 16.9.2011 Gelegenheit geboten, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

1) Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 2007 resultieren aus einer den Zeitraum 1.1.2006 bis 31.3.2009 umfassenden Lohnsteuerprüfung. Nach den Prüferfeststellungen wurden für den Monat August 2007 die Lohnabgaben zwar ermittelt, jedoch nicht an das Finanzamt abgeführt und diesem auch nicht bekannt gegeben. Auf die in Ablichtung angeschlossene Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4.5.2009 sowie den Bericht über diese Prüfung vom 13.5.2009 wird verwiesen.

Die gesamten Nachforderungen aus dieser Prüfung wurden als Lohnabgaben „03/09“ (letzter von der Prüfung umfasster Monat) im Insolvenzverfahren der Gesellschaft als Konkursforderungen angemeldet (siehe dazu die Mitteilung an die Abgabensicherung vom 11.5.2009; die Summen ergeben sich aus der Ergebnisübersicht im Prüfbericht auf Seite 5).

2) Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2007 resultiert aus der erkläzungsgemäßen Veranlagung der Primärschuldnerin (vgl. dazu die angeschlossene Beilage zur Umsatzsteuererklärung für 2007). Diese Umsatzsteuererklärung wurde am 10.11.2008 (elektronisch) eingereicht (siehe dazu das Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 10.11.2008). Die Bilanz und die Erfolgsrechnung wurden am 10.11.2008 von Ihnen unterschrieben (siehe Beilagen). Die Nachforderung an Umsatzsteuer war am 15.2.2008 und damit während Ihrer Tätigkeit als Geschäftsführer fällig. Diese Nachforderung ist darauf zurückzuführen, dass in den einzelnen Umsatzsteuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2007 zu geringe Zahllasten erklärt und an das Finanzamt abgeführt wurden.

Die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (VwGH 23.4.2008, [2004/13/0142](#); VwGH 24.3.2009, [2006/13/0156](#)). Folgt man daher Ihrem Berufungsvorbringen (unwirksame Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 12.11.2008), so steht es Ihnen im Haftungsverfahren frei, eine (entsprechend zu begründende) Unrichtigkeit der von Ihnen am 10.11.2008 eingereichten Umsatzsteuererklärung aufzuzeigen.

3) Die Konkursquote im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin betrug 12,019143 % bzw. 1.562,62 € für das Finanzamt. Bei aliquoter Verrechnung derselben auf alle angemeldeten Forderungen (VwGH 24.2.2010, [2006/13/0071](#)) reduzieren sich die haftungsgegenständlichen Abgaben wie folgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Quote	Restbetrag
Umsatzsteuer	2007	1122,39	134,90	987,49
Zuschlag zum DB	2007	16,27	1,96	14,31
Lohnsteuer	2007	652,05	78,37	573,68
Dienstgeberbeitrag	2007	203,36	24,44	178,92

		1994,07	239,67	1754,40
--	--	---------	--------	---------

Nach gewährter Fristverlängerung gab der Berufungswerber durch seinen Rechtsvertreter mit Eingabe vom 28.10.2011 folgende Stellungnahme ab.

„1. Der Berufungswerber möchte der Berufungsbehörde zunächst einen Einblick über die von ihm entfaltete Tätigkeit und die internen Geschehensabläufe in der Firma geben, um zu dokumentieren, dass ihm keine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 BAO](#) zur Last gelegt werden kann.

1.1. Die S-GmbH, deren Geschäftsführer der Berufungswerber bis 11.11.2008 war, hat ihre Steuer- und Sozialversicherungsangelegenheiten in einem arbeitsteiligen Verfahren abgewickelt.

1.2. Die Büroleitung war für Sozialversicherung, Handkasse, Abrechnungen etc. zuständig und die Steuerkanzlei J für die steuerlichen Belange (Steuererklärungen, Jahresabschluss etc.). Diese Kombination hat über einen Zeitraum von mehr als 18 Jahren einwandfrei und klaglos funktioniert. Alle für Buchhaltung, Steuern und Sozialversicherung relevanten Belege wurden während dieses Zeitraumes pünktlich und verlässlich der vorangeführten Steuerkanzlei übermittelt. Die Steuerkanzlei hat für den gesamten Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Berufungswerbers regelmäßig schriftlich Berichte abgeliefert, die gesammelt und demgemäß lückenlos vorliegen müssten. Darin sind Forderungen und Verbindlichkeiten verständlich dargestellt. In diesen Buchungsmittelungen sind aber die nun geltend gemachten Beträge nicht enthalten, d.h. dass diese Beträge nie eingefordert wurden. Sie wurden erst aus Anlass der Prüfung festgestellt. Es müssen auch sämtliche Buchungsmittelungen des Finanzamtes gesammelt abgelegt und lückenlos vorliegen.

1.3. Eine Kontrolle von Forderungen und Verbindlichkeiten fand monatlich statt, und zwar anhand der vorgelegten Buchhaltung und der vom Berufungswerber unterschriebenen Belege sowie der Buchungsmittelungen des Finanzamtes, worin die jeweiligen Last- und Gutschriften dargestellt waren und der handschriftlichen Vermerke auf Belegen, Beizetteln und Aktenvermerken, die für den gesamten Zeitraum gesammelt und abgeheftet wurden.

1.4. Der Berufungswerber hat während des gesamten Zeitraumes von mehr als 18 Jahren niemals Anweisungen gegeben, Meldungen an das Finanzamt zu unterlassen oder Zahlungen an das Finanzamt oder die Sozialversicherung nicht durchzuführen. Im Gegenteil war es ihm stets ein besonderes Anliegen, dass diese Zahlungen fristgerecht und verlässlich vorgenommen werden. Auch für den gegenständlichen Zeitraum sind alle Belege verlässlich an die

Steuerkanzlei J übergeben worden. Auch hier wurden Zahlungen an das Finanzamt getätigt, was den Schluss zulässt, dass sowohl Meldung als auch Zahlung erfolgten.

1.5. Im Herbst 2008 führte die Sparkasse E nicht alle vorgelegten Überweisungen durch, nicht zuletzt wegen des Geschäftsführerwechsels. Wie bereits dargestellt, wurde der Berufungswerber mit Gesellschafterbeschluss vom 11.11.2008 als Geschäftsführer abgelöst. Er hat alle bis 11.11.2008 vorliegenden Überweisungen und Tätigkeiten durchgeführt und die Zahlung der offenen Posten veranlasst bzw. entsprechende Anweisungen an die Bank erteilt.

1.6. Danach war der Berufungswerber noch bis Mitte Februar 2009 unentgeltlich noch als Konsulent beratend für die Firma tätig. Der neue Geschäftsführer HK hat dem Steuerbüro J sofort die Vollmacht entzogen und statt diesem die Steuerkanzlei W beauftragt.

1.7. Nach Information des Steuerbüros J noch im Oktober 2008, dass hinsichtlich der Abfertigungen Änderungen und eine Umstellung erfolgen werden, hat der Berufungswerber sogar noch in dem Ordner "Geschäftsleitung/Anordnungen, Aktenvermerke" handschriftlich festgelegt, dass ein Betrag von ca. EUR 3.500,00 für offene Beträge an Finanzamt und Sozialversicherung zu verwenden sein werden. Ihm ist auch bekannt, dass solche Rechnungen von der Büroleitung zur Überweisung vorgelegt wurden. Der Berufungswerber hat dann aber erfahren, dass der dafür vorgesehene Betrag von ca. EUR 3.500,00 jedoch für die Bezahlung der Steuerkanzlei W verwendet bzw. dieser Betrag aufgelöst und anderweitig verwendet wurde. Das geschah daher zu einem Zeitpunkt, in dem der Berufungswerber keinen Einfluss mehr auf die Geschäftsführung nehmen konnte, da er bereits als Geschäftsführer abgelöst war. Vielmehr wurden aufgrund einer neuen Geschäftsphilosophie, die vom Berufungswerber nicht nachvollzogen werden kann, jedoch die Zahlungskriterien geändert und auch die vom Berufungswerber noch zur Zahlung vorgelegten Belege/Beträge nicht angewiesen. Bei entsprechender Berücksichtigung/Befolgung dieser Anordnungen, wären keine Rückstände gegenüber dem Finanzamt verblieben. Stattdessen erfolgten (nicht nachvollziehbare) Zahlungen und war auch auffällig, dass etwa die Löhne/Gehälter an O, Reinigungskraft und Servicepersonal, bezahlt wurden, nicht aber Gehälter und Weihnachtsgeld aber an die Büroleiterin und für die Abrechnung und das Personal verantwortliche H. Weiters wurde die Steuerkanzlei W bezahlt, nicht aber die offene Rechnung der früheren Steuerkanzlei. Auch andere Zahlungen wurden mehr oder weniger aus für den Berufungswerber nicht erkennbaren Gründen mehr oder weniger willkürlich vorgenommen. Beispielsweise wurden auch Zahlungen an die Versicherung getätigt, wo kurzfristig die Polizze auf den Schwager des neuen Geschäftsführers als Versicherungsbetreuer geändert wurde. Die geänderte Firmenstrategie brachte einen Kundenschwund und einen damit verbundenen erheblichen Umsatzeinbruch mit sich, sodass der Berufungswerber auch seine unentgeltliche Tätigkeit als

Konsulent Mitte Februar 2009 einstellte. Über all die Jahre hat er seine gesamte Tätigkeit ehrenamtlich und unentgeltlich ausgeführt und nicht einmal Diäten oder Fahrspesen udgl. in Rechnung gestellt. Deshalb lag auch ein Beschluss vor, dass der Eigentümer A seine Haftung in dieser Eigenschaft wahrnimmt, was auf sämtlichen abgelieferten Bilanzen ebenfalls handschriftlich und zweifelsfrei vermerkt ist. Allfällige nicht bezahlte Abgabenforderungen sind daher auf die Tätigkeit der neuen Geschäftsführung zurückzuführen. Es kann jedenfalls nachgewiesen werden, dass dieser die offenen Salden/Rechnungen vorgelegt wurden und von dieser auch gegengezeichnet wurden. Eine weitere Beweisführung ist dem Berufungswerber aber nicht möglich, da von der aktuellen Geschäftsleitung weitere Unterlagen nicht zu erhalten sind.

2. Unklar ist ferner, warum lt. beiliegendem Rückstandsausweis des FA Linz vom 12.05.2009 an Umsatzsteuer 2007 ein Betrag von EUR 2.788,79 ausgewiesen ist, während dem Berufungswerber ein Betrag von EUR 1.122,39 vorgeschrieben wurde. Sollte daher die Konkursquote auf Basis des Rückstandsausweises bezahlt worden sein, wäre der aushaftende Betrag um EUR 335,18 auf restl. EUR 787,21 zu kürzen.

3. Im übrigen sind - wie von der Berufungsbehörde ebenfalls zutreffend festgestellt - die gesamten Nachforderungen hinsichtlich der Lohnabgaben im Insolvenzverfahren als Lohnabgaben 03/09 angemeldet worden, für welchen Zeitraum der Berufungswerber nicht mehr haften kann, da er zu diesem Zeitpunkt nachweislich nicht mehr Geschäftsführer war. Es wird daher vorsorglich noch beantragt, bekanntzugeben, von welchem Gesamtbetrag an das Finanzamt eine Quote von etwas mehr als 12 % bezahlt wurde, für den Fall, dass eben (irrtümlich) ein höherer Betrag angemeldet wurde, als tatsächlich geschuldet."

Über die Berufung wurde erwogen:

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 eingebbracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftungsinanspruchnahme eines Vertreters setzt zunächst voraus, dass die Abgaben bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich sind. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (z.B. VwGH 8.7.2009, [2009/15/0013](#)). Das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft wurde nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben und die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht. Die Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin steht daher fest.

Wurde eine Konkursquote – wie im vorliegenden Fall vor Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides – ausgeschüttet und besteht Streit darüber, inwieweit die Abgabenschulden, für die der Vertreter haftet, dadurch getilgt sind, so ist dies nicht im Haftungsverfahren, sondern auf Grund eines entsprechenden Antrages, zu dessen Stellung auch der Haftungspflichtige legitimiert ist, in einem Abrechnungsbescheid gemäß [§ 216 BAQ](#) zu klären (VwGH 24.2.2010, [2006/13/0071](#)). Ungeachtet dessen hat der Unabhängige Finanzsenat schon wiederholt auf eine zur Gänze auf den ältesten Rückstand erfolgte Verrechnung der Konkursquote, welche nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verfehlt ist (vgl. VwGH 24.2.2010, [2006/13/0071](#); VwGH 8.7.2009, [2009/15/0013](#)), bereits im Haftungsverfahren dahingehend Bedacht genommen, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben um diese Konkursquote vermindert wurden (zuletzt UFS 12.9.2011, RV/0037-W/11). Das aufgezeigte Recht des Haftungsschuldners, einen Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides zu stellen, bleibt davon selbstverständlich unberührt.

Wie bereits oben festgestellt, erfolgte die Verrechnung der gesamten Konkursquote auf die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2007, diese kann daher nicht nochmals um die Quote von rund 12 % vermindert werden, sodass für die Geltendmachung der Haftung im gegenständlichen Verfahren jedenfalls ein Betrag von 1.122,39 € verbleibt. Bei anteiliger Verrechnung der Quote hätte sich diese Umsatzsteuer von 2.685,01 € nur um 322,72 € (12,019143 %) auf 2.362,29 € reduziert, sodass hinsichtlich dieses Betrages eine Haftungsinanspruchnahme möglich gewesen wäre. Im Rechtsmittelverfahren kann der Umfang der erstinstanzlich geltend gemachten Haftung jedoch nicht ausgedehnt werden (VwGH 19.12.2002, [2001/15/0029](#)), in Betracht käme nur die Erlassung eines weiteren Haftungsbescheides für den Differenzbetrag. Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben wären dagegen wie bereits im Vorhalt dargestellt anteilig zu vermindern.

Der Berufungswerber war bis 11.11.2008 Geschäftsführer der Primärschuldnerin und daher bis zu diesem Zeitpunkt für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten, insbesondere der Erklärungs- und Zahlungspflichten verantwortlich.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) annehmen darf (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO⁴, § 9 Tz 22).

a) Umsatzsteuer 2007

Der Berufungswerber hat die wirksame Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 12.11.2008 bestritten. Im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 16.9.2011 wurde der Berufungswerber daher aufgefordert, eine inhaltliche Unrichtigkeit der in diesem „Bescheid“ ausgewiesenen, und aus der erklärungsgemäßen Veranlagung resultierenden Nachforderung aufzuzeigen. In der Stellungnahme vom 28.10.2011 wurde jedoch keine Unrichtigkeit dieser Nachforderung dargetan, sodass von der Richtigkeit dieses (von der Primärschuldnerin erklärten) Abgabenanspruches auszugehen ist.

Die Gründe, warum es zu dieser „Nachmeldung“ von Umsatzsteuer 2007 im Zuge der Jahreserklärung kam, wurden nicht näher dargestellt. Derartige „Nachmeldungen“ kommen beispielsweise dann vor, wenn im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses festgestellt wird, dass die Erfassung von Umsätzen in den laufenden Voranmeldungen übersehen wurde, sei es weil der Vertreter der Gesellschaft dem steuerlichen Vertreter die dazu erforderlichen Belege nicht (zeitgerecht) übermittelt hat, oder der steuerliche Vertreter die Erfassung der (erhaltenen) Belege übersehen hat. Ebenso ist denkbar, dass erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses die ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuern erkannt wird, oder festgestellt wird, dass Umsatz- oder Vorsteuerberichtigungen (schon in den Voranmeldungen) durchzuführen gewesen wären. Es gibt noch viele weitere Gründe, die in der Praxis zu „Nachmeldungen“ von Umsatzsteuern in der Jahreserklärung führen. Die Ursachen dafür können in Fehlleistungen des Geschäftsführers oder auch des steuerlichen Vertreters liegen.

Um beurteilen zu können, ob einem Vertreter im Sinne des [§ 80 BAO](#) im Zusammenhang mit derartigen Nachforderungen eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß [§ 9 BAO](#) zur Last liegt, wäre dieser jedoch gehalten, die Gründe für die Nachmeldung aufzuzeigen. Die im Haftungsverfahren bestehende qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht des Vertreters wird damit begründet, dass nur dieser jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen hat, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl. neuerlich Ritz, BAO⁴, § 9 Tz 22 mit Judikaturnachweisen). Daher kann auch nur der Vertreter die Gründe für eine solche Nachforderung kennen bzw. aus den Geschäftsunterlagen eruieren.

Der Berufungswerber brachte in diesem Zusammenhang im Wesentlichen nur vor, dass er alle relevanten Belege immer pünktlich und verlässlich der Steuerkanzlei übermittelt und

entsprechende Kontrollen durchgeführt habe (Punkte 1.2. bis 1.4. der Stellungnahme vom 28.10.2011). Mit diesem allgemein gehaltenen Vorbringen wird jedoch der oben dargestellten qualifizierten Behauptungs- und Konkretisierungspflicht nicht entsprochen. Damit wurde weder aufgezeigt, worauf die Umsatzsteuernachforderung konkret zurückzuführen war, noch wurde ausreichend dargelegt, dass den Berufungswerber an der Unrichtigkeit der im Rahmen der Voranmeldungen durchgeföhrten Selbstberechnung kein Verschulden trifft. Präzisiertes Sachvorbringen wäre in diesem Zusammenhang auch deshalb geboten gewesen, weil im Ergänzungssuchen des Unabhängigen Finanzsenates ausdrücklich vorgehalten wurde, dass die Umsatzsteuernachforderung (offenbar) auf die Erklärung zu geringer Zahllasten in den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2007 zurückzuföhren sei.

Da somit nicht ausreichend dargetan wurde, aus welchen Gründen des Berufungswerber die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei bzw. ihn an der nicht zeitgerechten Erklärung der „nachgemeldeten“ Umsatzsteuer kein Verschulden treffe, durfte die Abgabenbehörde im Sinne der oben erwähnten Rechtsprechung eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) annehmen.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist entscheidend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuföhren gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob und wann die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO⁴, § 9 Tz 10 und die dort zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes). Die haftungsgegenständliche Nachforderung an Umsatzsteuer 2007 war am 15.2.2008 fällig (§ 21 Abs. 5 UStG), worauf im angefochtenen Haftungsbescheid ausdrücklich hingewiesen wurde. Dass zu diesem Zeitpunkt deren Entrichtung nicht möglich gewesen wäre, wird in den Ausführungen der Punkte 1.5 bis 1.7. der Stellungnahme vom 28.10.2011 nicht dargetan.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für eine Kausalität zwischen der Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall (VwGH 23.4.2008, [2004/13/0142](#) mit Hinweis auf das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22.9.1999, 96/15/0049). Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer wäre bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung (spätestens) bis 15.2.2008 abzuföhren gewesen. Dass zu diesem Zeitpunkt keine ausreichenden Mittel zur Entrichtung der Abgabe vorhanden gewesen wären, wurde nicht behauptet, vielmehr sprechen die Ausführungen in der Stellungnahme vom 28.10.2011 dafür, dass im Fälligkeitszeitpunkt die Abgabenentrichtung ohne Schwierigkeiten möglich gewesen wäre. Damit war die aufgezeigte Pflichtverletzung kausal für den Abgabenausfall. Die spätere Nichtentrichtung der Abgabe durch den

nachfolgend bestellten Geschäftsführer sowie die später eingetretene Insolvenz der Gesellschaft erweisen sich lediglich als weitere Ursachen für den eingetretenen Abgabenausfall. An der Kausalität der dem Berufungswerber vorzuwerfenden Pflichtverletzungen, die sich bei den Selbstbemessungsabgaben immer auf deren Fälligkeitstermin beziehen, ändert dies nichts (vgl. UFS 19.3.2009, RV/0586-L/08; vgl. weiters VwGH 24.9.2008, [2007/15/0282](#), und VwGH 23.6.2009, [2007/13/0017](#)).

b) Lohnabgaben

Vom Haftungsbescheid sind auch Lohnabgaben „2007“ umfasst. Diese wurden sowohl im angefochtenen Haftungsbescheid, als auch in den zugrunde liegenden Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 13.5.2009 als solche bezeichnet. Ausfertigungen dieser Bescheide waren dem berufungsgegenständlichen Haftungsbescheid vom 5.7.2010 angeschlossen. Im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates wurde dargelegt, dass es sich bei diesen Lohnabgaben „2007“ ausschließlich um die im Zuge der Lohnsteuerprüfung festgestellten Abfuhrdifferenzen betreffend August 2007 handelt. Die Bezeichnung der im Insolvenzverfahren der Gesellschaft angemeldeten, aus der Lohnsteuerprüfung sich insgesamt ergebenden Nachforderungen als Lohnabgaben „03/09“ war zwar nicht korrekt, eine fehlerhafte Bezeichnung von Abgaben in der Forderungsanmeldung ändert jedoch weder etwas am zugrunde liegenden Abgabenanspruch noch an der auf diesen Abgabenanspruch entfallenden Konkursquote. Aus dem in der Stellungnahme vom 28.10.2011 unter Punkt 3 erhobenen Einwand ist daher für das gegenständliche Haftungsverfahren nichts zu gewinnen.

Im Zuge einer nochmaligen Überprüfung des Abgabenkontos wurde festgestellt, dass auf diesem im Jahr 2007 keine Lohnabgaben für August 2007 verbucht worden waren. Allerdings fiel auf, dass sich aus der Umsatzsteuervoranmeldung 07/2007 eine Gutschrift in Höhe von 715,86 € ergeben hatte, die zu einem Guthaben am Abgabenkonto in Höhe von 716,69 € führte (Buchung vom 6.9.2007). Ungeachtet dieses bereits bestehenden Guthabens wurde am 21.9.2007 eine per 19.9.2007 wirksame Überweisung eines Betrages von 156,24 € gebucht, die zu einem Guthaben am Abgabenkonto in Höhe von 872,93 € führte.

Über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates legte das Finanzamt am 17.11.2011 eine Ablichtung des Überweisungsbeleges zur letztgenannten Zahlung über 156,24 € vor. Auf diesem findet sich eine – unberücksichtigt gebliebene – Verrechnungsweisung für folgende Lohnabgaben „08.07: L 652,05; DB 204,52, DZ 16,36“, in Summe somit 872,93 €.

Damit steht jedoch fest, dass die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben dem Finanzamt tatsächlich termingerecht bekannt gegeben wurden und seitens der Primärschuldnerin auch eine entsprechende Entrichtung veranlasst wurde. Der Umstand, dass die am Zahlschein

angebrachte Verrechnungsweisung durch das Finanzamt nicht beachtet wurde, kann dem Berufungswerber nicht zur Last gelegt werden. Diesem kann daher hinsichtlich der Lohnabgaben weder eine Verletzung der Erklärungspflicht noch der Zahlungspflicht vorgeworfen werden. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass das Guthaben in Höhe von 872,93 € aufgrund der Nichtbeachtung der Verrechnungsweisung in weiterer Folge zur teilweisen Abdeckung der Umsatzsteuer 08/2007 führte.

Da somit hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben dem Berufungswerber keine schuldhafte Pflichtverletzung zur Last liegt, war der Berufung insoweit statzugeben; die Lohnabgaben wurden zur Gänze aus der Haftungssumme ausgeschieden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 war die Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung dagegen zulässig und auch zweckmäßig. Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dieser öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden. Derartige Billigkeitsgründe wurden im gegenständlichen Fall nicht vorgebracht. Es finden sich in den vorgelegten Akten auch keine Anhaltspunkte dafür, dass die relativ geringe verbleibende Haftungsschuld beim Berufungswerber nicht einbringlich wäre. Abgesehen davon darf die Haftung keineswegs etwa nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden (VwGH 28.5.2008, [2006/15/0007](#); VwGH 29.6.1999, [99/14/0128](#)). Die Geltendmachung der Haftung kann selbst dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, [97/13/0177](#); VwGH 14.12.2006, [2006/14/0044](#)).

Schließlich ist zu dem in der Berufung gestellten Antrag, der Unabhängige Finanzsenat möge der Berufung „allenfalls“ nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung Folge geben, darauf hinzuweisen, dass damit kein wirksamer Antrag im Sinne des § 284 Abs. 1 Z 1 gestellt wurde (Ritz, BAO⁴, § 284 Tz 4 mit Hinweis auf VwGH 24.9.1993, [91/17/0139](#)).

Es war daher – ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung – spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. November 2011