



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., M., B. 7, vertreten durch Ender & Zuggal, Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., 6840 Götzingen, Sonderberg 10, vom 3. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Elisabeth Salzer, vom 6. August 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als der Haftungsbetrag von bisher 62.320,30 € auf 60.919,37 € eingeschränkt wird. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 6. August 2004 wurde der Bw. gemäß § 9 iVm § 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Fa. P.S.T. GmbH im Ausmaß von insgesamt 62.320,30 € in Anspruch genommen, wobei sich diese Schuldigkeiten wie folgt zusammensetzen:

Im Rückstandsausweis enthalten seit	Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Zahlungsfrist	Betrag
06.08.2004	Umsatzsteuer	2002	17.02.2003	14.07.2004	60.919,37 €
06.08.2004	Säumniszuschlag1	2003	19.07.2004		1.400,93 €
					62.320,30 €

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bw. sei als Geschäftsführer der Fa. P.S.T. GmbH im Hinblick auf die Bestimmung des § 80 Abs. 1 BAO insbesondere verpflichtet gewesen, dafür

Sorge zu tragen, dass die Abgaben dieser Gesellschaft entrichtet würden. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass der Bw. diese gesetzliche Verpflichtung schuldhaft verletzt habe (s.a. VwGH vom 6.7.1981, 705/80). Die Haftung wäre auszusprechen, weil Einbringungsmaßnahmen gegen die Gesellschaft, auf welche Exekution geführt werden könnte, bisher erfolglos verlaufen seien.

Mit Schreiben vom 3. September 2004 (eingebracht am 6. September 2004) wurde gegen den Haftungsbescheid Berufung eingebracht. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, gegenständlich liege keine schuldhafte Verletzung der Geschäftsführerpflichten vor. Die offene Steuerschuld sei definitiv erst mit der fristgerechten Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2002, aus der sich ein Nachzahlungsbetrag in Höhe von 70.046,32 € ergeben habe, entstanden. Laut Finanz-Online sei diese Steuererklärung am 24. Mai 2004 verbucht worden. Bis dahin seien die Steuern, insbesondere die Selbstbemessungsabgaben, ordnungsgemäß abgewickelt worden. Bereits vor dem Verbuchungszeitpunkt, laut Aktenlage im April 2004, sei seitens der V. Gebietskrankenkasse bezüglich der Primärschuldnerin ein Konkursantrag gestellt worden. Die erste Tagsatzung habe bereits am 12. Mai 2004 stattgefunden. In der Folge sei der Beschluss, den Konkurs mangels Kostendeckung nicht zu eröffnen, am 7. Juli 2004 unter dem Aktenzeichen LG F. (xx), xy, bekannt gegeben worden. Eine Kopie aus der Insolvenzdatei werde beigelegt. Nachdem der Bw. nachweislich versucht habe, das Unternehmen vor der Insolvenz zu bewahren – so habe er sogar noch Kapitalgeber für das Unternehmen zu gewinnen versucht – sei ihm keinesfalls eine "Verschleppung" bzw. Versäumnis anzurechnen. In diesem Zusammenhang sei anzumerken, dass in jüngster Vergangenheit sogar ein internationales Konsortium an einer Beteiligung am Unternehmen der Primärschuldnerin interessiert gewesen sei. Zu diesem Zweck sei ein englischer Steuerberater bzw. Wirtschaftsprüfer im Unternehmen gewesen. In weiterer Folge habe der Bw. um die Insolvenz zu verhindern, mehrere Gespräche mit der Innovationsagentur in Wien, dem Forschungsförderungsfond und dem Land Y geführt. Diese Nachweise könnten jederzeit geführt werden.

Unzutreffend sei auch die Begründung des Vollstreckungsbescheides, wonach die Einbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgaben in Höhe von 62.320,30 € beim Bw. gefährdet sei, weil auf Grund des bisherigen Verhaltens des Bw. in finanzbehördlichen Angelegenheiten mit einer Verschleppung, wenn nicht sogar Uneinbringlichkeit dieser Abgaben gerechnet werden müsse. Es handle sich hierbei um eine reine Vermutungsaußerung seitens der Finanzbehörde, die weder durch das bisherige steuerliche Verhalten des Bw. noch durch den derzeitigen Stand des persönlichen Abgabenkontos des Bw., welches mit Stichtag vom 3. September 2004 einen Rückstand in Höhe von 696,47 € aufweise, untermauert werden könne. Der Bw. sei seinen steuerlichen Pflichten in der Vergangenheit stets nachgekommen. Der derzeit

aushaftende Rückstand sei durch den Zahlungserleichterungsbescheid vom 4. Mai 2004 geregelt, wonach die restlichen Raten am 15. September 2004 bzw. am 15. Oktober 2004 fällig würden.

Gesamthaft werde durch die obigen Fakten eindeutig belegt, dass den Bw. keine schuldhafte Verletzung seiner Pflichten treffe, weshalb die Haftung nach § 9 BAO iVm § 80 BAO nicht zur Anwendung kommen könne. Es werde daher beantragt, der Berufung statzugeben und den Haftungsbescheid aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2005 wurden die Berufung gegen den Haftungsbescheid im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, gegenständlich liege entgegen der im Berufungsschriftsatz vertretenen Rechtsmeinung ein schuldhaftes Verhalten des Bw. im Sinne des § 9 BAO iVm § 80 BAO vor. So habe eine Gegenüberstellung der für das Jahr 2002 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen mit der Umsatzsteuerjahreserklärung ergeben, dass ein Umsatz in Höhe von 350.000,00 € weder gemäß § 21 Abs. 1 UStG gemeldet noch die darauf entfallende Umsatzsteuer rechtzeitig, nämlich bis zum 15. Tag des dem Kalendermonat, in dem der Umsatz bewirkt worden sei, zweitfolgenden Kalendermonats, abgeführt worden sei. Die offene Steuerschuld sei nicht – wie in der Berufung behauptet – im Mai 2004 mit der fristgerechten Abgabe der Steuererklärungen 2002 entstanden. Gemäß § 19 Abs. 2 UStG entstehe die Steuerschuld für Lieferungen mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden sei. Dieser Zeitpunkt verschiebe sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonats erfolge. Die Nichterklärung eines namhaften Umsatzes und die Nichtentrichtung der darauf entfallenden Umsatzsteuer innerhalb der in § 21 Abs. 1 UStG genannten Frist stellten somit ein schuldhaftes Verhalten iSd § 9 Abs. 1 BAO dar. Der gestellte Konkursantrag sowie die entsprechende Abweisung mangels Vorhandenseins eines die Verfahrenskosten deckenden Vermögens und die vergeblichen Versuche, Kapitalgeber zu finden, würden die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschulden bei der zwischenzeitlich im Firmenbuch gelöschten Primärschuldnerin belegen.

Nach Stellung von Fristverlängerungsersuchen, zuletzt bis zum 30. April 2005, wurde am 29. April 2005 ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beim Finanzamt Feldkirch eingebbracht. In diesem wurde auf die Ausführungen im Berufungsschriftsatz vom 3. September 2004 verwiesen und zur Entstehung der Umsatzsteuerrestschuld ergänzend Folgendes vorgebracht:

Bei den Abschlussarbeiten zur Bilanz 2002 sei festgestellt worden, dass auf dem Kto.Nr. 2750 "Sonstige Forderungen" ein Betrag von 350.000,00 € netto gebucht worden sei. Dieser Betrag

würde aus der Überlassung der Fertigungslizenzen für die Metall-P-CAC-Anlage von der P.T. GmbH stammen. Auf Grund von nachfolgenden Erhebungen seitens eines Sachbearbeiters der steuerlichen Vertretung der Primärschuldnerin sei festgestellt worden, dass es sich hierbei um einen umsatzsteuerpflichtigen Erlös gehandelt habe, welcher in der Monatsumsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2002 keinen Eingang gefunden hätte. Diesem Umstand sei durch Aufnahme in der Jahreserklärung 2002 Rechnung getragen worden, da zum Bilanzerstellungszeitpunkt die Abgabe einer berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung 12/2002 technisch nicht mehr möglich gewesen wäre. Aus diesem Grund sei somit auch die hohe Umsatzsteuerjahresschuld 2002 entstanden.

Zur Frage, ob zur Begleichung der Umsatzsteuerrestschuld 2002 Mittel vorhanden gewesen seien, wird ausgeführt, bereits bei Bekanntwerden der Umsatzsteuerrestschuld 2002 seien der Primärschuldnerin keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden, dieser Abgabenverpflichtung nachzukommen, sodass dem Bw. als ihrem Geschäftsführer kein Verschulden vorgeworfen werden könne. Vielmehr sei kurz nach Einreichung der Jahreserklärung 2002 seitens der Gebietskrankenkasse vorzeitig Konkurs angemeldet worden, worauf der Bw. als Geschäftsführer keine Einflussmöglichkeit gehabt habe. Danach sei die Handlungsfähigkeit des Bw. durch den Masseverwalter eingeschränkt gewesen. Die bereits im Berufsschriftsatz erwähnten Gespräche mit potentiellen Investoren seien dadurch abrupt beendet worden bzw. seien unter diesen Voraussetzungen auch nicht mehr erfolgversprechend gewesen. Gerade im internationalen Forschungsbereich bzw. Anlagenbau stehe und falle die Entwicklung eines Unternehmens mit einem entsprechenden finanziellen Background. Auch diese Tatsache sei vom unabhängigen Finanzsenat bei seiner Entscheidung zu berücksichtigen.

Mit Eingabe vom 13. Juni 2006 (übermittelt per eMail) wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen.

### ***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 eingebracht werden können.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

Mit dem gegenständlich angefochtenen Haftungsbescheid wurde der Bw. für eine bei der Primärschuldnerin noch aushaltende Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2002 in Höhe von 60.919,37 € sowie für einen darauf Bezug nehmenden Säumniszuschlag in Höhe von 1.400,93 €, insgesamt somit für 62.320,30 € zur Geschäftsführerhaftung herangezogen.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im Berufungsfall sind die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Fa. P.S.T. GmbH ebenso unbestritten wie deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin, zumal mit Beschluss des LG F. vom 7. Juli 2004, xy , der Konkursantrag mangels Kostendeckung abgewiesen wurde. Der Bw. bestreitet auch nicht, dass er im haftungsgegenständlichen Zeitraum selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Fa. P.S.T. GmbH war. Er stellt jedoch in Abrede, dass ihn an der Unrichtigkeit der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung 12/2002 ein Verschulden trifft und dass diese Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten war.

Der Bw. brachte diesbezüglich vor, die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2002 sei erst im Zuge der Abschlussarbeiten zur Bilanz 2002 festgestellt worden. Ein Sachbearbeiter seiner steuerlichen Vertretung habe bemerkt, dass es sich bei dem auf dem Kto.Nr. 2750 "Sonstige Forderungen" verbuchten Betrag in Höhe von 350.000,00 € netto (die Forderung resultiert aus der Überlassung der Fertigungslizenzen für die Metall-P-CAC-Anlage von der P.T. GmbH) um einen umsatzsteuerpflichtigen Erlös handle. Diesem Umstand sei durch Aufnahme in der Jahreserklärung 2002 Rechnung getragen worden, da zum Bilanzerstellungszeitpunkt die Abgabe einer berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung 12/2002 technisch nicht mehr möglich gewesen wäre. Dies sei der Grund für die Entstehung der hohen Umsatzsteuerjahresschuld 2002 sowie des Säumniszuschlages. Bei Bekanntwerden dieser Abgabenschuldigkeiten hätten der Primärschuldnerin keine Mittel zur Tilgung mehr zur Verfügung gestanden, sodass dem Bw. kein Verschulden vorgeworfen werden könne. Vielmehr sei kurz nach Einreichung der Jahreserklärung 2002 seitens der Gebietskrankenkasse vorzeitig Konkurs angemeldet worden, worauf der Bw. als Geschäftsführer keine Einflussmöglichkeit gehabt hätte. Danach sei die Handlungsfähigkeit des Bw. durch den Masseverwalter eingeschränkt gewesen. Zudem hätte der Bw. nachweislich mittels Gesprächen mit potentiellen Investoren, der Innovationsagentur in Wien, dem Forschungsförderungsfond und dem Land Y, etc. versucht, die Primärschuldnerin vor einer Insolvenz zu bewahren, weshalb ihm auch keine "Verschleppung" bzw. Versäumnis anzurechnen sei.

Bereits mit Schreiben vom 11. November 2005 hat der unabhängige Finanzsenat dem Bw. mitgeteilt, dass er die zahlreichen Versuche des Bw., die Primärschuldnerin vor einer Insolvenz zu bewahren, nicht in Zweifel zieht. Da jedoch eine Haftung nach § 9 BAO nur dann begründet wird, wenn dem Vertreter die Verletzung einer Abgabenvorschrift zur Last zu legen ist, ist für die Frage der Rechtmäßigkeit einer Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO ohne Bedeutung, ob der Vertreter den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bzw. der Insolvenz der Primärschuldnerin zu verantworten hat (siehe Ritz, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 9 Tz 9 und 10 sowie die dort angeführte Judikatur; Stoll, BAO-Kommentar, S.120). Das diesbezügliche Vorbringen des Bw. vermag ihn daher bezüglich der Nichtentrichtung der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten nicht zu exkulpieren.

Zu den für die Geschäftsführerhaftung maßgeblichen abgabenrechtlichen Pflichten gehört jedoch, dafür zu sorgen, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen nicht nur rechtzeitig, sondern auch richtig eingereicht werden (siehe dazu die in Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, zu § 9 angeführte Literatur, beispielsweise VwGH 29.05.2001, 2001/14/0006, VwGH 26.06.1989, 88/15/0065, 89/15/0037). Wird daher - wie gegenständlich - die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2002 erst im Zuge der zu Beginn des Jahres 2004 durchgeführten Abschlussarbeiten zur Bilanz 2002 festgestellt, so vermag dies nichts daran zu ändern, dass diese vom Abgabepflichtigen in der richtigen Höhe zu berechnende und zeitgerecht abzuführende Abgabe in der Höhe des Differenzbetrages nicht zum Fälligkeitstag entrichtet wurde. Daher kann dem Umstand, dass zum Zeitpunkt der Nachforderung bereits fälliger Abgaben der Abgabenschuldner zahlungsunfähig geworden ist, bei der Frage der Haftung des Geschäftsführers einer GmbH für fällige Abgabenschulden derselben keine Bedeutung zukommen (z.B. VwGH 26.06.1989, 88/15/0065, 89/15/0037).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob die Primärschuldnerin die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich vielmehr danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben, wie der Umsatzsteuer, ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde oder zu welchem Zeitpunkt der Abgabepflichtige die Unrichtigkeit der Selbstberechnung der Abgabe erkannt hat (Ritz, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 9 Tz 10 sowie die dort angeführte Judikatur). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wie dem Säumniszuschlag ergibt sich die Fälligkeit aus § 210 Abs. 1 BAO.

Die Umsatzsteuer 12/2002 – und zwar nicht lediglich in der fehlerhaft erklärten Höhe, sondern einschließlich jenes Betrages, der auf den umsatzsteuerpflichtigen Erlös in Höhe von 350.000,00 € netto entfiel - war gemäß § 210 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 21 Abs. 1 UStG

am 17.02.2003 fällig. Da im Haftungsverfahren den Vertreter eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast trifft, hat dieser konkret und schlüssig die Gründe dazulegen, die der gebotenen vollständigen und rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden. Diese Beweislastzuordnung wird damit begründet, dass in der Regel nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen hat, der ihm die entsprechenden Behauptungen und Nachweise ermöglicht (siehe dazu Ritz, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 9 Tz 18 bis 23 sowie Stoll, BAO Kommentar, S. 126-128 und die dort angeführte Judikatur).

Der Bw. hat in seiner Berufung lediglich vorgebracht, dass er erst im Zuge der Abschlussarbeiten zur Bilanz 2002 vom Bestehen eines umsatzsteuerpflichtigen Erlöses in Kenntnis gesetzt wurde, nicht jedoch, weshalb ihm diese verspätete Kenntnis ausnahmsweise nicht vorwerfbar sein sollte. Mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 11. November 2005 wurde dem Bw. daher mitgeteilt, dass er ihm die objektive Rechtswidrigkeit seines Verhaltens (nämlich die Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung) nur dann nicht subjektiv vorwerfbar ist, wenn er aufzeigt, dass er trotz Aufwendung der von einem Geschäftsführer zu fordern den Sorgfalt die Unrichtigkeit dieser Erklärung nicht habe erkennen können. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass einen Vertreter weder Unkenntnis in buchhalterischen und steuerlichen Belangen zu exkulpieren vermag, da er schon deshalb schuldhaft handelt, weil ihm bewusst sein muss, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des § 25 Abs. 1 GmbHG nicht entsprechen kann, wenn er dessenungeachtet die Funktion eines Geschäftsführers übernimmt, noch die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten der Primärschuldnerin (z.B. VwGH 29.05.2001, 2001/14/0006; VwGH 09.06.1986, 85/15/0069) oder die Übertragung der Buchhaltungs- bzw. Bilanzierungswesens an entsprechend qualifiziertes Personal (z.B. VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; 19.11.1998, 98/15/0159; VwGH 22.04.1998, 98/13/0057) für sich allein zu einem Ausschluss des Verschuldens im Sinne des § 9 BAO führen kann. Der Geschäftsführer muss zumindest aufzeigen, dass er seinen zumutbaren Aufsichts-, Informations- und Überwachungspflichten nachkommt, indem er diese Erfüllungsgehilfen durch die Einrichtung entsprechender Kontrollmechanismen zumindest in solchen Abständen überwacht, die es grundsätzlich ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben.

Selbst eine subjektiv vorwerfbare abgabenrechtliche Pflichtverletzung ist jedoch lediglich dann haftungsbegründend, wenn sich diese Pflichtverletzung als ursächlich für die Uneinbringlichkeit erweist. Gelingt dem Vertreter der Beweis, dass der Primärschuldnerin zu den Fälligkeitszeitpunkten oder danach keine Mittel mehr zur Verfügung standen, wird er haftungsfrei. Waren in diesem Zeitraum noch Gesellschaftsmittel vorhanden, reichten diese aber nicht zur Befriedigung sämtlicher Gesellschaftsschulden aus, ist dem Vertreter dann keine haftungsbegrundende Pflichtverletzung vorzuwerfen, wenn er belegt, dass die vorhanden gewesenen

Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden also nicht schlechter als andere Gesellschaftsverbindlichkeiten behandelt wurden (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; VwGH 28.5.2002, 99/14/0233). Wurden die Gesellschaftsverbindlichkeiten aus den vorhandenen Mitteln zwar nicht anteilig bedient, wird aber der Nachweis erbracht, welcher Betrag bei anteilmäßiger Mittelverwendung an den Abgabengläubiger abzuführen gewesen wäre, ist die Haftung auf die Differenz zwischen diesem Betrag und der tatsächlich erfolgten Abgabenzahlung einzuschränken (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 26.6.2000, 95/17/0613).

Mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 11. November 2005 wurde der Bw. daher auch über das Erfordernis der Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall informiert. Zum Zeitpunkt der Fälligkeit des mit dem angefochtenen Bescheid in Haftung gezogenen Säumniszuschlages in Höhe von 1.400,93 € - dem 19.07.2004 - standen der Primärschuldnerin nachweislich keine Mittel mehr zur Verfügung, sodass die Haftung insofern einzuschränken ist. Aus den Akten ergibt sich jedoch kein Anhaltspunkt für eine teilweise bzw. gänzliche Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin zum Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 12/2002 (17.02.2003). Diesbezüglich wurde auch kein Vorbringen erstattet. Sollte eine solche Fallkonstellation entgegen der Aktenlage vorliegen, wäre der Bw. auf Grund der den Vertreter im Haftungsverfahren treffenden qualifizierten Behauptungs- und Konkretisierungslast verhalten, den Liquiditätsstatus der Primärschuldnerin zum Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 12/2002 (17.02.2003) anhand einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten (wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der anderen Verbindlichkeiten andererseits ankommt) samt der dazugehörigen Beweismittel darzulegen sowie seine aktuelle Einkommens- und Vermögenssituation darzustellen.

Mit Schreiben vom 12. Januar 2006 wurden seitens der steuerlichen Vertretung des Bw. in Beantwortung des Ergänzungersuchens des unabhängigen Finanzsenates vom 11. November 2005 die Bilanz der Primärschuldnerin zum 31. Dezember 2002, 2 Kopien Kto.Auszug V.V. Kto.Nr. a.a. vom 13.1.2003 bzw. 25.2.2003, 2 Kopien Kto.Auszug V.V. Kto.Nr. b.b. vom 13.2.2003 bzw. 26.2.2003 und 1 Kopie Kto.Auszug B.-A. Kto.Nr. c.c. vom 12.2.2003 übermittelt und zu diesem Vorhalt wie folgt Stellung genommen:

Wie aus der Bilanz per 31. Dezember 2002 unschwer erkennbar sei, sei das Unternehmen zu diesem Zeitpunkt bereits stark überschuldet gewesen. Da die Bemühungen der Geschäftsführung den Betrieb zu retten, durch den Konkursantrag der Gebietskrankenkasse vereitelt worden seien, hätten in der Folge auch sämtliche Forschungsprojekte, welche nachweislich vom Forschungsförderungsfonds bzw. vom Land Y gefördert worden seien, eingestellt werden müssen. Eine positive Verwertung der "halbfertigen Forschungsprojekte" habe aus verständlichen Gründen nicht erfolgen können.

Zur Frage, ob zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuerzahllast 12/2002, also zum 17.2.2003, der Primärschuldnerin Mittel zur Begleichung dieser Verbindlichkeit zur Verfügung gestanden hätten, seien, da die beiliegenden Kopien der entsprechenden Bankkontoauszüge zum zeitnahen Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 12/2002 keine wesentlichen Veränderungen gegenüber der Bilanz 2002 aufweisen würden, aufbauend auf dieser Bilanz die von der Fachwelt anerkannten Liquiditätskennzahlen ermittelt worden. Dies seien im Einzelnen:

- Liquidität 1. Grades
- Liquidität 2. Grades
- Liquidität 3. Grades

Zur Berechnung der einzelnen Kennzahlen seien die folgenden Detailzahlen ermittelt worden:

- Liquide Mittel

Kassa	19,16 €
BA, USD Kto.	18,73 €
S.M.	49,60 €
Summe	87,49 €

- Kurzfristiges Fremdkapital

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	836.955,57 €
kurzfristige Verbindlichkeiten gegenüber Abgabenbehörden	55.082,55 €
kurzfristige Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherung	21.336,64 €
kurzfristige Verbindlichkeiten gegenüber Dienstnehmern	23.720,90 €
Verschiedene Verbindlichkeiten	25.571,05 €
Summe	962.666,71 €

- Kurzfristige Forderungen

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	40.725,10 €
Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände (davon 132.105,76 € Forderung an "P.-T. GmbH" – Konkurs)	141.939,75 €

Summe	182.664,85 €
-------	--------------

- Umlaufvermögen laut Bilanz

Dieses beträgt 200.028,66 €.

Somit würden sich nach Feststellung der Detailzahlen nachstehend angeführte Kennzahlen nach den vorgegebenen Formeln ergeben:

- Liquidität 1. Grades

*Liquide Mittel/Kurzfristiges Fremdkapital*

$$87,49/962.666,71=0,00009088295$$

- Liquidität 2. Grades

*Liquide Mittel + Kurzfristige Forderungen/Kurzfristiges Fremdkapital*

$$87,49 + 182.664,85/962.666,71=0,18984$$

- Liquidität 3. Grades

*Umlaufvermögen/Kurzfristiges Fremdkapital*

$$200.028,66/962.666,71=0,207786$$

Wie aus der fundierten Betriebswirtschaftslehre bekannt sei, sollte der Wert der Liquidität 3. Grades im Besonderen auf alle Fälle  $> 1$  wenn nicht sogar  $> 1,5$  oder sogar  $> 2$  sein, um eine ausreichende Liquidität garantieren zu können. Aus den vorliegenden Zahlen sei somit eindeutig erkennbar, dass bei der Primärschuldnerin der Tatbestand der Illiquidität zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 12/2002 gegeben gewesen sei. Dieser Umstand werde durch die vorliegenden Berechnungen und Unterlagen klar bewiesen.

Am 24. März 2006 wurde der steuerlichen Vertretung des Bw. seitens der für den Berufungsfall zuständigen Referentin telefonisch mitgeteilt, die Ausführungen im Schreiben vom 12. Januar 2006 sowie die diesem Schreiben beigelegten Unterlagen bezüglich der Illiquidität der Primärschuldnerin zum Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuerzahllast 12/2002 seien nicht ausreichend, um den Bw. teilweise oder gänzlich haftungsfrei zu stellen. Aus den Akten sei ersichtlich, dass die Primärschuldnerin 2003 Lieferungen und sonstige Leistungen im Gesamtausmaß von 225.000,00 € und 2004 solche in Höhe von 5.168,38 € erbracht hat. Auch seien zumindest bis Januar 2004 Gehälter ausbezahlt worden. Um zu belegen, dass die Abgabentbehörde gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt wurde, seien beginnend mit Februar 2003 (dem Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 12/2002) bis zur gänzlichen Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin monatliche Aufstellungen beizubringen, aus denen sämtliche Einnahmen der Gesellschaft, sämtliche Verbindlichkeiten (Altlasten und neu eingegangene Verbindlichkeiten) sowie die Mittelverwendung zu ersehen seien.

Nachdem trotz zweimaliger Fristverlängerung bis einschließlich 9. Mai 2006 die Gelegenheit zu einer ergänzenden Stellungnahme bzw. zur Vorlage zweckdienlicher Beweismittel vom Bw. nicht wahrgenommen wurde, wurde die seitens des Bw. beantragte mündliche Berufungsverhandlung für den 14. Juni 2006 anberaumt. Mit Eingabe vom 13. Juni 2006 (übermittelt per eMail) wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen. Da somit die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschulden zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln nicht beigebracht wurden, kommt - mit Ausnahme des erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bw. fällig gewordenen haftungsgegenständlichen Säumniszuschlages (siehe dazu oben) - eine Einschränkung der Haftung nicht in Betracht (vgl. zB VwGH 17. 12. 2002, 2002/17/0151).

Insgesamt gesehen war daher sowohl vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO auszugehen als auch davon, dass diese Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist 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 des berechtigten Interesses des Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Der Berufungswerber ist 55 Jahre alt (geb. x.x.x.) und selbständig erwerbstätig. Im Jahr 2004 bezog er nach Abzug der in Österreich zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträge in- sowie ausländische Einkünfte in Höhe von insgesamt 47.985,07 €. Die Höhe der im Jahr 2005 sowie die bisher im Jahr 2006 erzielten Einkünfte sind dem unabhängigen Finanzsenat nicht bekannt, da trotz der mit Vorhalt vom 11. November 2005 urgirten Darstellung der aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation des Bw. kein diesbezügliches Vorbringen erfolgte. Der unabhängige Finanzsenat hat jedoch davon Kenntnis, dass die finanzielle Lage des Bw. angespannt ist, weshalb auch mit dem Finanzamt Feldkirch bezüglich der derzeit aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 23.805,12 € (in dieser Summe sind die Abgabenschuldigkeiten der Fa. P.S.T. GmbH, für die der Bw. mit dem angefochtenen Bescheid in Haftung genommen wurde, noch nicht berücksichtigt) ein Vergleich angestrebt wird. Insgesamt gesehen kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates jedoch nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen gänzlich uneinbringlich wären. Im Übrigen ist der zulässige Umfang einer

Haftungsinanspruchnahme auch nicht mit der Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen begrenzt (vgl. VwGH 29.6.1999, 99/14/0128 mit Hinweis auf VwGH 25. 6. 1990, 89/15/0067). Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt noch eine Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann. Gesamthaft betrachtet räumt daher der unabhängige Finanzsenat insbesondere im Hinblick auf die zumindest in den nächsten Jahren noch gegebene Erwerbsfähigkeit des Bw. und die dadurch bedingten auf Grund der umfassenden akademischen Ausbildung als hoch einzuschätzenden zukünftigen Verdienstmöglichkeiten sowie dem Umstand, dass der berufungsgegenständliche Abgabenausfall auf einem Verschulden des Bw gründet, dem erwähnten Zweckmäßigkeitsgrund Vorrang vor dem berechtigten Parteiinteresse ein.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 28. Juni 2006