



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Rechtsanwalt, vom 1. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwältin, vom 6. August 2008 betreffend Haftungsbescheid gemäß [§ 27 Abs. 9 UStG 1994](#) für Mai 2007 nach der am 23. Dezember 2010 in 6020 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt nahm mit Haftungsbescheid vom 6. August 2008 die Berufungswerberin als Haftungspflichtige gemäß [§ 27 Abs. 9 UStG 1994](#) für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten (Umsatzsteuer Mai 2007) der Abgabenschuldnerin., Adresse_Abgabenschuldnerin, im Ausmaß von 92.647,60 € in Anspruch. Begründend führte die Abgabenbehörde ua. aus, die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer sei auf einer Rechnung der Abgabenschuldnerin an die Berufungswerberin vom 2. Mai 2007 mit einem Betrag von 110.830,40 € gesondert ausgewiesen worden (Umsatz brutto 664.982,00 €). Die Berufungswerberin habe am 30. Mai 2007 an die Abgabenschuldnerin eine Pönalrechnung über 661.248,00 € betreffend eine Lieferung von 16.128 Stück Computerbestandteile (41,00 € pro Stück) fakturiert und auf Grundlage einer Aufrechnungsvereinbarung zwischen den beiden Firmen vom 27. April 2007 aufgerechnet. Aufgrund der (beinahe vollständigen) Betragsgleichheit der Rechnungen sei es somit zu einer Aufhebung beider Forderungen gekommen. Zum Zeitpunkt des Geschäftsabschlusses bzw. der Rechnungsausstellung seien bei der Abgabenschuldnerin Geschäftsführer_A und

Geschäftsführer_B als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen, wobei Geschäftsführer_A zeitgleich auch Geschäftsführer der Berufungswerberin gewesen sei. Mitte Juni 2007 habe Geschäftsführer_A seine Geschäftsführertätigkeit bei der Abgabenschuldnerin zurückgelegt. Die Art der Abwicklung sowie die Tatsache der Geschäftsführergleichheit würden zu dem Schluss führen, dass die gewählte Vorgehensweise nur dazu gedient habe, der Berufungswerberin den Vorsteuerabzug zu verschaffen, wobei jedoch nie die Absicht bestanden habe, die Umsatzsteuer tatsächlich abzuführen. Dadurch seien die Voraussetzungen des § 27 Abs. 9 UStG jedenfalls erfüllt: die leistende Abgabenschuldnerin habe den Vorsatz innegehabt, die ausgewiesene Umsatzsteuer nicht zu entrichten, wovon die Berufungswerberin bereits bei Eingehen der Leistungsbeziehung Kenntnis gehabt habe.

In der hiergegen fristgerecht erhobenen Berufung vom 1. September 2008 führte die Berufungswerberin ua. aus, das auswärtig-Finanzamt verweigere ihr den Vorsteuerabzug über 110.830,40 € aus der von der Abgabenschuldnerin an sie gestellten Rechnung.

Geschäftsführer, Geschäftsführer der Berufungswerberin, habe Geschäftsführer_B einige Jahre auf Grund geschäftlicher Beziehungen gekannt. Vor Übernahme der Geschäftsführung habe er sich die aktuellen Saldenlisten, die letzte Bilanz, die Kreditauskunft von Firma_X und die Generalzessionsvereinbarung mit der Bank vorlegen lassen, aus welchen ein kleineres bis mittleres Risiko absehbar gewesen sei. Nachdem es innerhalb von zwei Monaten zu keinen namhaften Handels- und Vermittlungsversuchen gekommen sei, habe Geschäftsführer_A Geschäftsführer_B um Abberufung als Geschäftsführer und um Löschung im Firmenbuch ersucht. Geschäftsführer_B kam trotz mehrmaliger Aufforderung hierzu nicht nach, sodass die Löschung im Firmenbuch erst am 19. Juni 2007 über Antrag des Rechtsanwaltes des Geschäftsführer_A erfolgt sei. Im Zeitraum bis zu seiner endgültigen Löschung habe Geschäftsführer_A keine Geschäftsführeraufgaben bei der Abgabenschuldnerin wahrgenommen. Zwischen der Berufungswerberin und der Abgabenschuldnerin sei es lediglich zu einem größeren Vermittlungsgeschäft gekommen. Aus Vorsichtsgründen habe die Berufungswerberin die Pönalvereinbarung abgeschlossen. Die Pönale sei letztendlich wegen der Nichteinhaltung der vereinbarten Lieferzusagen durch den handelnden Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin, Geschäftsführer_B, schlagend geworden.

Die teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 22. September 2008 begründete das Finanzamt ua. damit, Geschäftsführer_A sei sowohl selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin als auch der Berufungswerberin gewesen. Die behauptete Abberufung bereits zwei Monate nach Beginn der Geschäftsführertätigkeit sei mangels Nachweis unglaubwürdig, zumal in dem beim Firmenbuch vorgelegten Antrag auf Löschung eine Enthebung mit Gesellschafterbeschluss vom 29. Mai 2007 angeführt werde. Aufgrund einer Berufung der Abgabenschuldnerin gegen die das Jahr 2006 betreffende

Schätzungen könne die Abgabenbehörde annehmen, dass aus den Saldenlisten des Jahres 2006 ein erheblicher Verlust erkennbar gewesen sei. Die Generalzessionsvereinbarung mit der Bank vom 4. Oktober 2005 habe einen Übergang der Forderungen (inklusive Umsatzsteuer) gegen die Berufungswerberin zur Folge gehabt. Es sei offensichtlich beim Abschluss der Zessionsvereinbarung unterlassen worden, durch entsprechende Vertragsgestaltungen vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten seien, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt werde (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0716). Aus der Berufung der Abgabenschuldnerin ergebe sich, dass die Uneinbringlichkeit erheblicher Kundenforderungen die Ursache der Zahlungsunfähigkeit gewesen sei. Der konkrete Auslöser der endgültigen Zahlungsunfähigkeit sei der Lieferverzug bzw. die darauf folgende Geltendmachung einer Pönalzahlung gewesen. Es sei zweifelsfrei anzunehmen, dass Geschäftsführer diese Zusammenhänge bekannt gewesen seien, habe er doch selbst in einer Besprechung am 5. Februar 2007 angegeben, der größte Schuldner der Abgabenschuldnerin zu sein, aber nicht zur Zahlung der Verbindlichkeiten von mehr als 400.000,00 € in der Lage zu sein. Es sei somit davon auszugehen, dass die Abgabenschuldnerin aufgrund ihrer Zahlungsunfähigkeit nicht zur Abführung der Umsatzsteuer Mai 2007 in der Lage gewesen sei. Dieser Umstand sei den Geschäftsführern Geschäftsführer_A und Geschäftsführer_B bei Abschluss des betreffenden Geschäftes bekannt gewesen. Die weitere Bestellung über 16.128 Stück an Computerbestandteilen samt Pönale und die Aufrechnungsvereinbarung habe eine Aufhebung der Forderung der Abgabenschuldnerin gegen die Berufungswerberin bewirkt. Die verbleibende Vorsteuer in Höhe von 110.830,40 € habe die Berufungswerberin geltend gemacht. Dieser Vorsteuerabzug bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Umsatzsteuer sei unzweifelhaft von vornherein beabsichtigt gewesen. Der Haftungsbetrag werde wegen zwischenzeitlich vorgenommener Steuergutschriften auf dem Abgabenkonto der Abgabenschuldnerin von 92.647,60 € auf 80.079,64 € herabgesetzt.

Die Berufungswerberin begehrte mit Schreiben vom 27. Oktober 2008 fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierin ergänzend aus, die Berufungswerberin habe bei der Abgabenschuldnerin zum einen am 23. April 2007 4.032 Monitore mit einem Rechnungsbetrag von 467.712,00 € netto und zum anderen am 27. April 2007 16.128 Stück Monitore (mit ausdrücklicher Pönalvereinbarung bei Lieferverzug) bestellt. Die Abgabenschuldnerin habe wiederum am 28. April 2007 bei ihrem Lieferanten die 16.128 Stück bestellt. Geschäftsführer_A habe in seiner Funktion als Geschäftsführer der Berufungswerberin mit Schreiben vom 8. Mai 2007 bei Geschäftsführer_B als Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin angefragt, weshalb bis dato kein Transportauftrag der bestellten

Waren eingegangen oder eine Verständigung der Spedition erfolgt sei, da er die Ware am Freitag, 11. Mai 2007, an seine Kunden liefern müsse. Geschäftsführer_A wies hierin bei Nichtleistung auf eine beabsichtigte Geltendmachung der Pönale sowie Kompensierung mit der noch nicht bezahlten Kaufpreisforderung (resultierend aus der Bestellung von 4.032 Stück Monitore und Festplatten) hin. Aus dem Schreiben ergebe sich, dass Geschäftsführer_A gutgläubig mit der Geschäftsabwicklung gerechnet und die mangelnde Information darüber bei Geschäftsführer_B dringend urgirt habe. Bei Eingehen der Leistungsbeziehung habe Geschäftsführer_A weder Kenntnis gehabt noch für möglich gehalten, dass Seitens Geschäftsführer_B die Absicht bestehen könnte, die ausgewiesene Steuer nicht zu entrichten oder dieser sich vorsätzlich außer Stande zu setzen. Geschäftsführer_A habe selbst in seiner Funktion als Geschäftsführer der Abgabenschuldnerin nie die vorgesetzte Absicht gehabt. Geschäftsführer habe spätestens Anfang Mai 2007 die Umbestellung des Geschäftsführers in die Wege geleitet, sei jedoch erst mit Gesellschafterbeschluss vom 4. Juni 2007 von seiner Funktion enthoben worden. Geschäftsführer_B habe sich am 28. März 2008 in seiner Einvernahme als Verdächtiger vor dem Landesgericht zu GZ_1 wegen des Verdachts gemäß §§ 146, 147 Abs. 3 StGB nicht schuldig bekannt und ausgeführt, dass die gegenständliche Pönale Bedingung für den Geschäftsabschluss mit der Berufungswerberin gewesen sei. Er habe auf Grund der problemlosen Geschäfte in der Vergangenheit nie gedacht, dass die Lieferfirma. nicht liefern würde und daher auch keine Pönale abgeschlossen. Zum Zeitpunkt der Bestellung der Monitore habe es bei der Abgabenschuldnerin keine Zahlungsschwierigkeiten gegeben, sondern sei die finanziell schlechte Ausstattung der Gesellschaft erst seit der ausständigen Lieferung der Lieferfirma. gegeben. Aus der Einvernahme ergebe sich, dass Geschäftsführer_B keine vorgefasste Absicht zur Nichtentrichtung der ausgewiesenen Steuer gehabt oder sich nicht vorsätzlich dazu außer Stande gesetzt habe. Aus der Einvernahme des Geschäftsführer_A vom 29. Juli 2008 ergebe sich, dass aus den vorgelegten Unterlagen bei Beginn bzw. bei Eingehen der Leistungsbeziehungen keine Veranlassung für einen Zweifel an der Bonität der Abgabenschuldnerin bestanden habe. Deren später eingetretene Zahlungsunfähigkeit sei zu diesem Zeitpunkt trotz Verbindlichkeiten im geschäftsüblichem Ausmaß nicht vorhersehbar gewesen. Geschäftsführer_A sei nicht bekannt gewesen, dass Geschäftsführer_B die gegenständlichen Monitore bei der holländ.-Lieferfirma, bestellt habe, da ausschließlich Geschäftsführer_B die Kontakte für die Bestellungen und den Einkauf innegehabt habe. Da Geschäftsführer_A zum einen die Berufungswerberin in ihrem neuen Geschäftszweig nicht gefährden und das Unternehmen seiner Mutter vor eventuellen Lieferausfällen absichern wollte und zum anderen bereits Absatzkunden für die Monitore gefunden gehabt habe, sei für das Geschäft als Termingeschäft eine Pönale vereinbart worden. Geschäftsführer_A habe keine Kenntnis darüber

gehabt, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe Geschäftsführer_B wiederum mit seinen Lieferanten Pönalen vereinbart habe. Die finanzielle Situation der Abgabenschuldnerin habe keinen Anlass für die Vorhersehbarkeit der später eingetretenen Zahlungsunfähigkeit gegeben. Die Abgabenschuldnerin habe die ausgewiesene Umsatzsteuer lediglich auf Grund des Lieferausfalles nicht entrichten können. Aus der unvorhersehbar eingetretenen Zahlungsunfähigkeit ergebe sich kein vorsätzliches Handeln auf Nichtabfuhr der Umsatzsteuer Mai 2007. Die Berufungswerberin habe nicht davon ausgehen können, dass die Pönale tatsächlich schlagend werde, zumal dies nicht in ihrem Interesse gewesen sei. Sie habe bereits Abnehmer für die Monitore gefunden und Geschäftsführer_A habe als Geschäftsmann Umsätze sowie weitere Geschäftsabschlüsse daraus lukrieren wollen. Aus den vorgelegten aktuellen Saldenlisten, der letzten Bilanz, der Kreditauskunft von Firma_X sowie der Zessionsvereinbarung mit der Bank habe sich ein im Normalbereich liegendes geschäftliches Risiko abschätzen lassen. Für Geschäftsführer_A sei trotz seiner Stellung als Geschäftsführer bei der Abgabenschuldnerin bis zur Geltendmachung der Pönale nicht erkennbar gewesen, dass die am 25. April 2008 von Geschäftsführer_B als Bestellung rechtsverbindlich gezeichnete zugrunde liegende Lieferung nicht termingerecht an die Berufungswerberin ausgeführt werden würde.

Der Vorhalt des Referenten vom 1. Februar 2010 blieb von der Berufungswerberin unbeantwortet. In der am 23. Dezember 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung, zu welcher die Berufungswerberin trotz ausgewiesener Ladung nicht erschien, führte das Finanzamt ergänzend aus, dem gegenständlichen Haftungsbescheid würde nicht lediglich eine Rechnung vom 2. Mai 2007 über 664.982,00 €, sondern zwei an die Berufungswerberin adressierte Rechnungen der Abgabenschuldnerin vom 2. Mai 2007 über 561.254,40 € brutto und vom 8. Mai 2007 über 103.728,00 € brutto, sohin über den Gesamtbetrag laut bekämpftem Bescheid in Höhe von 664.982,40 €, zugrunde liegen. Die Bescheidbegründung des bekämpften Bescheides würde im Übrigen den streitgegenständlichen Sachverhalt richtig wiedergeben. Aus einem Gutachten des Gutachters vom 30. Mai 2009 im Akt der Staatsanwaltschaft,_GZ.,, würde sich zudem ergeben, dass die Abgabenschuldnerin bereits Ende 2006 / Anfang 2007 zahlungsunfähig gewesen sei und dies auch den Geschäftsführern bekannt gewesen sein müsse. Es sei daher unglaublich, dass Geschäftsführer_A im Jänner 2007 die angeführten Unterlagen von der Abgabenschuldnerin angefordert habe und hierin nur ein kleines bis mittleres Risiko erkennen habe können.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Bei der Berufungswerberin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung; selbständig vertretungsberechtigter Geschäftsführer ist Geschäftsführer_A. Der Gegenstand des Unternehmens stellt der Handel mit Waren aller Art dar (siehe Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft vom 20. September 2006).

Die Abgabenschuldnerin wurde mit Gründungserklärung für eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung vom 25. März 2002 mit Sitz in Sitz errichtet (Unternehmensgegenstand: Handel mit Waren aller Art sowie die Vermittlung von Warenhandelsgeschäften und die Erbringung diverser Dienstleistungen, insbesondere Beratung von Unternehmen, Marktforschung und Vermittlung von Termin-, Options-, Valuten- und Diskontgeschäften). Handelsrechtliche Geschäftsführer waren laut Firmenbuch bis 6. Oktober 2007 Geschäftsführer_B und vom 30. Jänner bis 19. Juni 2007 Geschäftsführer_A. Die Gesellschaft befindet sich seit 6. Oktober 2007 (nach Konkursabweisung mangels Vermögens) in Liquidation (Liquidator: Geschäftsführer_B).

2.) Gemäß [§ 27 Abs. 9 UStG 1994](#) in der im strittigen Jahr 2007 geltenden Fassung BGBl I 132/2002 haftet der Unternehmer für die Steuer für einen an ihn ausgeführten Umsatz, soweit diese in einer Rechnung iSd § 11 UStG ausgewiesen wurde, der Aussteller der Rechnung entsprechend seiner vorgefassten Absicht die ausgewiesene Steuer nicht entrichtet oder sich vorsätzlich außer Stande gesetzt hat, die ausgewiesene Steuer zu entrichten und der Unternehmer bei Eingehen der Leistungsbeziehung davon Kenntnis hatte. Trifft dies auf mehrere Unternehmer zu, so haften diese als Gesamtschuldner.

3.) Aus den erläuternden Bestimmungen zu dieser gesetzlichen Regelung ergibt sich Folgendes (1175 BlgNr 21.GP. 24): die Regelung dient der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges speziell in Form von Karussellgeschäften. Dabei werden Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt, um den Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug zu ermöglichen, ohne die ausgewiesene und geschuldete Umsatzsteuer zu entrichten. Die neue Vorschrift „soll in diesen Fällen verhindern, dass der Fiskus gezwungen ist, Steuerbeträge auszusahlen, die er nicht erhalten hat. Die Regelung eröffnet dem Finanzamt die Möglichkeit, jeden Unternehmer zur Haftung heranzuziehen, der in Betrugsfällen (z.B. in Form von Karussellgeschäften) verwickelt ist, von denen er Kenntnis hatte“.

§ 27 Abs. 9 UStG verlangt demnach, dass der Unternehmer bei Eingehen von Leistungsbeziehungen Kenntnis davon hatte, dass der Aussteller der Rechnung vorsätzlich seinen Verpflichtungen zur Entrichtung der von ihm geschuldeten Umsatzsteuer nicht nachkommen wird. Für die Anwendung der Haftungsbestimmung würde es aber nicht ausreichen, wenn der die Leis-

tungsbeziehung eingehende Unternehmer es nur für möglich gehalten hat, dass die Umsatzsteuer vom leistenden Unternehmer nicht abgeführt wird. Es kommt somit auf den Beweis der Wissentlichkeit an.

Als Voraussetzungen für eine eventuelle Haftungsinanspruchnahme nach § 27 Abs. 9 UStG sind demnach:

a) Der die Leistung erbringende Unternehmer hat eine Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuer-Ausweis bereits in der vorgefassten Absicht (Vorsatz) ausgestellt, den ausgewiesenen Umsatzsteuer-Betrag nicht zu entrichten, oder sich vorsätzlich außer Stande gesetzt, diese zu entrichten.

Der Unternehmer handelt dann absichtlich, wenn es ihm darauf ankommt, den schädigenden Erfolg herbeizuführen, nämlich die in der Rechnung ausgewiesene Steuer nicht zu entrichten. Absicht als stärkste Ausprägung des Vorsatzes ist zielgerichtetes Wollen, welches Wissen ob der Rechtswidrigkeit des Handelns und des Eintritts des schädlichen Erfolgs voraussetzt. Diese Absicht muss einerseits zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, andererseits auch im Zeitpunkt der Tatvollendung noch vorliegen. Vorsätzlich handelt der Unternehmer, wenn ihm die Rechtswidrigkeit bewusst ist, er den schädlichen Erfolg vorhersieht und seinen Eintritt billigt. Außer Stande setzt man sich etwa durch Herbeiführung der Insolvenz oder durch Ausstellen zahlreicher Rechnungen mit hohem Umsatzsteuer-Betrag unter Gewährung langer Zahlungsziele.

b) Der die Leistung empfangende Unternehmer hatte zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bzw. des Eingehens der Leistungsbeziehung Kenntnis von den Absichten des Vertragspartners. Für den Leistungsempfänger ist kein bestimmter Verschuldensgrad gefordert. Er haftet bei Kenntnis von der Absicht des Nichtentrichtens, nicht aber bei vorwerfbarer Unkenntnis. Der Leistungsempfänger kann daher nur bei Vorsatz (bereits bei *dolus eventualis*) haften, nicht jedoch, wenn er erst bei Abwicklung der Leistung oder gar erst im Zusammenhang mit der Rechnungslegung oder der Bezahlung von den Absichten des leistenden Unternehmers erfährt.

Die Beweislast für das Vorliegen der subjektiven und objektiven Voraussetzungen trifft die Abgabenbehörde.

Als Folge obiger Bestimmung haftet der Leistungsempfänger für die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer. Dabei ist unerheblich, ob der Leistungsempfänger die Rechnung (inklusive Umsatzsteuer) bereits bezahlt hat oder bezahlen muss und ob er einen Vorsteuerabzug geltend gemacht hat bzw. geltend machen kann (Ruppe, UStG³, § 27 Tz 49ff; Berger - Bürgler - Kanduth-Kristen - Wakounig, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, § 27 Rz 42f, 45).

4.) Der gegenständlichen Entscheidung liegt nachfolgender Sachverhalt zugrunde:

Die Berufungswerberin bestellte am 27. April 2007 bei der Abgabenschuldnerin 16.128 Typenbezeichnung_Monitore (Kaufpreis 1.916.006,40 €) mit Lieferdatum „KW 19, spätestens bis 11. Mai 2007“. Der Auftrag erging mit Vereinbarung einer Pönale von 41,00 € pro Stück bei Lieferverzug, da dieses Geschäft „rechtsverbindlich an den Liefertermin 11. Mai 2007 gebunden“ sei. Nachdem die Abgabenschuldnerin wegen einem Lieferausfall durch ihren Lieferanten holländ.-_Lieferfirma, (Lieferabsage mit Fax vom 10. Mai 2007) keine termingerechte Lieferung vornehmen konnte, machte die Berufungswerberin mit Rechnung vom 30. Mai 2007 die Pönale wegen Lieferverzug (über 661.248,00 €) geltend.

Zwischenzeitlich hatte die Berufungswerberin mit Kaufverträgen vom 2. Mai 2007 und 8. Mai 2007 bei der Abgabenschuldnerin weitere 4.032 Monitore (zum Kaufpreis von 561.254,40 € brutto) und 1.900 Festplatten (zum Kaufpreis von 103.728,00 € brutto) erworben, welche Waren vertragsgemäß geliefert wurden. Die aushaftenden Kaufpreise und Pönale wurden in Folge auf Grundlage einer Aufrechnungsvereinbarung vom 27. April 2007 miteinander aufgerechnet und lediglich der Differenzbetrag von 3.734,40 € von der Berufungswerberin an die Abgabenschuldnerin zur Anweisung gebracht. Die Abgabenschuldnerin führte die aus den Kaufverträgen vom 2. Mai 2007 und 8. Mai 2007 resultierende Umsatzsteuer an die Abgabenbehörde nicht ab. Die Berufungswerberin wurde mit bekämpftem Bescheid zur Haftung gemäß § 27 Abs. 9 UStG herangezogen.

5.) Aus obigen rechtlichen Ausführungen ergibt sich, dass die Geltendmachung der strittigen Haftung im vorliegenden Fall voraussetzen würde, dass zumindest eine handlungsbefugte Person der Abgabenschuldnerin bereits zum Zeitpunkt der den Umsatzsteueranfall zugrunde liegenden Vertragsabschlüssen mit der Berufungswerberin, dh. bei Verkauf von 4.032 Monitore am 2. Mai 2007 sowie von 1.900 Festplatten am 8. Mai 2007 beabsichtigt haben muss, die ausgewiesene Umsatzsteuer-Beträge in Höhe von 110.830,40 € nicht zu entrichten bzw. sich vorsätzlich deren Entrichtung außer Stande zu setzen, und Geschäftsführer_A als Geschäftsführer der Berufungswerberin von dieser Absicht Kenntnis hatte.

5.a) Die Abgabenbehörde begründet im bekämpften Bescheid eine diesbezügliche Absicht der Abgabenschuldnerin auf Nichtentrichtung der Umsatzsteuer im Wesentlichen mit dem Umstand, dass die Berufungswerberin obige Verbindlichkeiten nicht bar beglichen, sondern mit einer Pönalforderung über 661.248,00 € (resultierend aus einem Lieferausfall von 16.128 Typenbezeichnung_Monitore) gegenverrechnet habe.

5.b) Folgt man den Ausführungen der Abgabenbehörde müsste den Vertragskonstruktionen sohin die Absicht der Abgabenschuldnerin bzw. eine diesbezügliche Vereinbarung mit der Berufungswerberin auf Abstandnahme von der Lieferung der bestellten 16.128

Typenbezeichnung_Monitore und damit auf Schlagendwerdung der Pönalvereinbarung samt Möglichkeit einer Gegenverrechnung in Verbindung mit einer unterlassenen Umsatzsteuerabfuhr (bei gleichzeitiger Geltendmachung der Vorsteuer durch die Berufungswerberin) zugrunde liegen.

Eine derartige Absicht bzw. Übereinkunft kann jedoch auf Grund der gegebenen Aktenlage nicht ausreichend als erwiesen angenommen werden, steht dieser doch eine von der Abgabenschuldnerin am 26. April 2007 erfolgte Bestellung von 16.128

Typenbezeichnung_Monitore bei der holländ.-_Lieferfirma, entgegen. Die holländ.-_Lieferfirma, cancelte mit Schreiben vom 10. Mai 2007 obige Bestellung der Abgabenschuldnerin, sodass dieser eine vertragsgemäße Lieferung der Ware an die Berufungswerberin zum (vertraglichen) Liefertermin „spätestens bis 11. Mai 2007“ nicht mehr möglich war und die vertraglich vereinbarte Pönalverpflichtung schlagend wurde. Nach der gegebenen Aktenlage war sohin die Abgabenschuldnerin offensichtlich - und anfänglich erfolgreich - bemüht, ihren Vertrag mit der Berufungswerberin zu erfüllen und die zugesagte Leistung vereinbarungsgemäß an diese zu erbringen. Der Umstand, dass dies sodann nicht möglich war, ist nach Aktenlage ausschließlich durch ein vertragswidriges Verhalten der holländ.-_Lieferfirma, begründet und stand somit außerhalb des Einflussbereiches der Gesellschaft.

5.c) Nachdem die vorliegende Aktenlage weder einen Anlass für die Annahme einer (persönlichen) Nahebeziehung der Abgabenschuldnerin und/oder Geschäftsführer_B und/oder Geschäftsführer_A zur holländ.-_Lieferfirma, bzw. deren Mitwirken an obiger (von der Abgabenbehörde angenommener) Vereinbarung der Berufungswerberin mit der Abgabenschuldnerin noch für die Annahme eines Ankaufes der gegenständlichen Monitore durch die Abgabenschuldnerin zur Abwicklung einer weiteren, neben dem gegenständlichen Auftrag gegebenen Vertrages zu einem dritten Unternehmer bietet und vom Finanzamt im Berufungsverfahren auch nichts derartiges eingewendet wurde, kann der Referent in der vorliegenden Vertragsgestaltung und -abwicklung keine vorgefasste Absicht der Abgabenschuldnerin auf Unterlassung der Warenlieferung (und damit auf Unterlassung der Entrichtung der streitgegenständlichen Umsatzsteuer) erkennen, zumal der Vertrag vom 27. April 2007 offensichtlich nur auf Grund der ausgebliebenen Lieferung der holländ.-_Lieferfirma, nicht erfüllt werden konnte. Wenngleich in Folge die Berufungswerberin durch die vorgenommene Gegenverrechnung keine (monetäre) Bezahlung der Verbindlichkeiten laut Rechnungen vom 2. und 8. Mai 2007 vornahm und die hierin ausgewiesene Umsatzsteuer von der Abgabenschuldnerin nicht abgeführt wurde, ergibt sich hieraus nicht zwingend die Schlussfolgerung auf eine diesbezüglich vorgefasste Absicht der Vertragsparteien bei Vertragsabschluß.

Die Berufungswerberin hätte bei vertragsgemäßer Abwicklung des Rechtsgeschäftes vom 27. April 2007 ihre sich aus den Ankäufen vom 27. April, 2. und 8. Mai 2007 resultierenden Verbindlichkeiten an die Abgabenschuldnerin zu bezahlen gehabt. Eine (zu diesem Zeitpunkt gegebene) Zahlungsunfähigkeit und/oder –unwilligkeit der Berufungswerberin ergibt sich weder aus der Aktenlage noch aus dem Vorbringen der Abgabenbehörde, zumal offensichtlich Geldzuflüsse aus den – von der Berufungswerberin behaupteten und von der Abgabenbehörde unwidersprochenen – bereits erfolgten Weiterverkäufen der Monitore angestanden wären. Der Umstand, dass der Geschäftsführer der Berufungswerberin Geschäftsführer_A (offensichtlich) als Einzelunternehmer zahlungsunfähiger Schuldner der Abgabenschuldnerin in Höhe von 400.000,00 € gewesen sein soll (siehe die in der Berufungsvorentscheidung vom 22. September 2008 angeführte Besprechung vom 5. Februar 2007), lässt hingegen keine Rückschlüsse auf eine Zahlungsunfähigkeit und/oder –unwilligkeit der Berufungswerberin zu.

6.) Die Abgabenbehörde begründet die teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 22. September 2008 im Wesentlichen nicht mehr mit obiger Pönalzahlung, sondern mit einem sich aus einer Zahlungsunfähigkeit der Abgabenschuldnerin ergebendem Unvermögen, die Umsatzsteuer für den Monat Mai 2007 abzuführen. Dieser Umstand sei den Geschäftsführern Geschäftsführer_A und Geschäftsführer_B bei Abschluss der betreffenden Ankäufe vom 2. und 8. Mai 2007 bekannt gewesen.

6.a) Die Abgabenbehörde verweist in der Berufungsvorentscheidung auf die im Schreiben der Abgabenschuldnerin vom 29. August 2008 (Berufung gegen die Schätzung der Steuervorschreibung für das Jahr 2006) eingestandene Zahlungsunfähigkeit wegen Uneinbringlichkeit erheblicher Kundenforderungen sowie einen sich aus den Saldenlisten des Jahres 2006 ergebenden Verlust. Konkreter Auslöser der endgültigen Zahlungsunfähigkeit sei laut diesem Schreiben der Lieferverzug und eine darauf erfolgte Geltendmachung einer Pönalzahlung gewesen.

Die Ausführungen der Abgabenbehörde sind jedoch nicht geeignet, eine bereits zum Vertragsabschluss zum 2. und 8. Mai 2007 gegebene Zahlungsunfähigkeit der Abgabenschuldnerin zu begründen, sondern decken sich viel mehr mit dem Berufungsvorbringen, demzufolge erst der Lieferausfall der holländ.-Lieferfirma, in Verbindung mit der Geltendmachung der Pönalzahlungen eine Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft begründet hätten. Nachdem die streitgegenständlichen Vertragsabschlüsse am 2. und 8. Mai 2007 getätigt, der Lieferausfall am 10. Mai 2007 mitgeteilt und die Pönalzahlung erst am 30. Mai 2007 schlagend wurden, trat somit die Zahlungsunfähigkeit erst nach den gegenständlichen Vertragsabschlüssen ein. Die Ausführungen der Abgabenbehörde können sohin keine im Zeitpunkt der (gegenständlichen) Vertragsabschlüsse von den Parteien bereits gefasste Absicht bzw. keine

Kenntnis über eine Unmöglichkeit zur Entrichtung der Umsatzsteuer begründen. Etwaige zu diesem Zeitpunkt bereits erstellte Saldenlisten 2006 sind nicht aktenkundig, sodass diese keiner Prüfung ihrer Ordnungsmäßigkeit, Vollständigkeit oder weiterer inhaltlicher Kriterien zugänglich sind. Eine Bezugnahme auf diese kommt damit für den Referenten keine Aussagekraft zu.

6.b) Die Abgabenbehörde verweist in ihrer Berufungsvorentscheidung vom 22. September 2008 des Weiteren auf eine (nicht aktenkundige) Generalzessionsvereinbarung mit der Bank vom 4. Oktober 2005, mit welcher die gegenüber der Berufungswerberin bestehenden Forderungen der Abgabenschuldnerin (einschließlich der Umsatzsteuer) an das Kreditinstitut übergegangen wären. Nachdem im redlichen Geschäftsverkehr der Abschluss von Generalzessionsvereinbarungen mit Geldgebern für Zwecke ua. der (Zwischen-)Finanzierung von Rechtsgeschäften nicht unüblich ist und diese bei redlicher Geschäftsgebarung einer Umsatzsteuerabfuhr an die Abgabenbehörde nicht entgegen stehen, kann lediglich aus dem Umstand einer vorliegenden Zessionsvereinbarung nicht auf eine vorliegende Zahlungsunfähigkeit des Zedenten bzw. nicht auf eine (bereits bei den Vertragsabschlüssen bestehende) Unwilligkeit bzw. Unfähigkeit der Abgabenschuldnerin zur Abfuhr der Umsatzsteuer geschlossen werden.

6.c) Die Abgabenbehörde führt in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 23. Dezember 2010 zudem ein Gutachten des Gutachters vom 30. Mai 2009 an, demzufolge die Abgabenschuldnerin bereits Ende 2006/Anfang 2007 zahlungsunfähig gewesen sein soll und dies den beiden Geschäftsführern der Abgabenschuldnerin, Geschäftsführer_B und Geschäftsführer_A, bekannt gewesen wäre. Die Berufungswerberin bestreitet hingegen eine bei den Vertragsabschlüssen bestehende Kenntnis des Geschäftsführer_A hierüber, zumal für ihn aus den ihm Anfang 2007 vorgelegten aktuellen Saldenlisten, der letzten Bilanz, einer Kreditauskunft der Firma_X und der Generalzessionsvereinbarung mit der Bank nur ein kleineres bzw. mittleres Risiko absehbar gewesen wäre.

Der (bei Eintritt des Geschäftsführer_A als Geschäftsführer im Jänner 2007 vorgelegene aktuellste) Jahresabschluss weist für die Abgabenschuldnerin zum 31. Dezember 2005 (wie auch im Vorjahr) einen positiven Jahresüberschuss und Bilanzgewinn aus. Ein Jahresabschluss zum 31. Dezember 2006 lag – nach Aktenlage - (noch) nicht vor; inwieweit die Saldenlisten 2006 von der Gesellschaft ordnungsgemäß und vollständig geführt wurden, entzieht sich der Kenntnis des Referenten, sodass nicht eruiert werden kann, inwieweit Geschäftsführer_A Anfang 2007 bzw. bei Abschluss der streitgegenständlichen Geschäfte auf Grundlage der Saldenlisten 2006 Kenntnis von einer (etwaigen) Zahlungsunfähigkeit der Abgabenschuldnerin hatte bzw. haben hätte müssen. Im Business Report vom 8. März 2007 bewertet die Firma_X

die Abgabenschuldnerin mit einem Rating von D3, da sich das Eigenkapital auf Betrag belaufe und das mit dem Unternehmen verbundene Risiko als etwas über dem Durchschnitt eingeschätzt werde.

Auf Grund der vorliegenden Aktenlage kann dem Vorbringen der Berufungswerberin nicht entgegengetreten werden, Geschäftsführer_A sei weder eine Zahlungsunfähigkeit der Abgabenschuldnerin bekannt gewesen noch habe er von einer faktischen Unmöglichkeit der Gesellschaft zur Umsatzsteuerabfuhr gewusst. Hieran kann auch nichts das Gutachten des Gutachters ändern: wenngleich das Gutachten eine bereits Anfang 2007 bestehende Zahlungsunfähigkeit der Abgabenschuldnerin erstmals aufzuzeigen vermag, ergibt sich hieraus, insbesondere im Hinblick auf obige Ausführungen, kein ausreichender Nachweis für eine Kenntnis der Abgabepflichtigen über die (schlechte) finanzielle Situation der Abgabenschuldnerin zum Zeitpunkt der Vertragsabschlüsse; dies auch deswegen, da das Gutachten jeglichen Nachweis bzw. Ausführungen zur Frage vernachlässigt, auf Grund welcher Umstände Geschäftsführer_A Kenntnis hierüber innegehabt haben soll bzw. muss, sondern dessen subjektive Erkennbarkeit der Zahlungsunfähigkeit ausschließlich durch (nicht näher dargelegte) gesetzte bzw. unterlassene Handlungen Ende 2006 bzw. Anfang 2007 (dh. somit im Wesentlichen vor Eintritt des Geschäftsführer_A als Geschäftsführer bei der Abgabenschuldnerin) begründet.

7.) Die von der Abgabenbehörde aufgezeigte Personenidentität des Geschäftsführer_A als Geschäftsführer der Berufungswerberin als auch der Abgabenschuldnerin vermag auf Grund obiger Ausführungen nicht das für die gegenständliche Haftung erforderliche Wissen des Geschäftsführer über eine(n) Zahlungsunwillen bzw. –unfähigkeit der Abgabenschuldnerin zu belegen, zumal vom Finanzamt das Berufungsvorbringen auch nicht in Zweifel gezogen wird, dass Geschäftsführer als Geschäftsführer lediglich eigenverantwortlich für die Geschäftsabwicklung mit Großkunden am österreichischen Markt zuständig gewesen sei. Die Abgabenbehörde vermochte nicht glaubhaft zu machen, dass Geschäftsführer_A von einer vorsätzlichen Nichtabfuhr der Umsatzsteuer wusste, sondern stützt ihre Ausführungen lediglich auf unbelegte Annahmen. Alleine die Geschäftsführergleichheit indiziert nicht die Kenntnis von Geschäftsführer_A über die (vorsätzliche) Nichtentrichtung der Umsatzsteuer durch die Abgabenschuldnerin bzw. Geschäftsführer_B.

8.) Die vorliegende(n) Aktenlage und Ausführungen des Finanzamtes legen keine weiteren Umstände dar, welche einen von der Abgabenbehörde der Berufungswerberin und der Abgabenschuldnerin unterstellten beabsichtigten Umsatzsteuerbetrug rechtfertigen könnten. Zusammengefasst kann sohin der Abgabenbehörde zwar beigelegt werden, dass die gegebene Aktenlage ua. Umstände aufzeigt, welche eine vorgesetzte Absicht des Geschäfts-

führers der Abgabenschuldnerin auf Nichtentrichtung der in den gegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuer als auch eine Kenntnis der Berufungswerberin, vertreten durch Geschäftsführer_A, hierüber nicht abwegig erscheinen lassen würden, doch beruhen diese lediglich auf nicht belegte bzw. bewiesene Verdachtsmomente. Nachdem eine Haftung nach § 27 Abs. 9 UStG obige Absicht des Leistungserbringers und einen Wissenstand des Leistungsempfängers hierüber voraussetzt, der Abgabenbehörde der Nachweis dieser Voraussetzungen jedoch nicht gelang, kann den Ausführungen der Berufungswerberin nicht entgegen getreten werden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 10. Mai 2011