

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W.S., H., R.-Str., gesetzlich vertreten durch die Masseverwalterin Mag. Claudia Lecher, Rechtsanwältin, 6850 Dornbirn, Steinebach 18, vom 12. Dezember 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 13. November 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO und Vollstreckung (§ 230 Abs. 7 BAO) entschieden:

- Der Berufung gegen den Haftungsbescheid wird insoweit Folge gegeben, als der Haftungsbetrag von bisher 93.199,53 € auf 89.924,47 € eingeschränkt wird. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.
- Die Berufung gegen den Vollstreckungsbescheid wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 13. November 2003 wurde der Bw. gemäß § 9 iVm § 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der S.P. GmbH im Ausmaß von insgesamt 93.199,53 € in Anspruch genommen, wobei sich diese Schuldigkeiten wie folgt zusammensetzen:

Im Rückstandsausweis enthalten seit	Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Zahlungsfrist	Betrag
09.07.2003	Umsatzsteuer	04/2003	15.05.2003	16.06.2003	16.382,91 €

11.08.2003	Körperschaft- steuer	2001	21.07.2003		71.409,34 €
11.08.2003	Anspruchzinsen	2001	21.07.2003		2.132,22 €
09.09.2003	Säumniszuschlag1	2003	18.08.2003		327,66 €
09.10.2003	Säumniszuschlag1	2003	19.09.2003		1.428,19 €
10.11.2003	Säumniszuschlag1	2003	16.10.2003		1.355,38 €
10.11.2003	Säumniszuschlag2	2003	17.11.2003		163,83 €
					93.199,53 €

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bw. sei als Geschäftsführer der S.P. 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 selben Datum erlies das Finanzamt Feldkirch gegenüber dem Bw. einen Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7 BAO). Begründend wurde ausgeführt, die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten des Bw. in Höhe von 93.199,53 € seien gefährdet, weil durch das bisherige Verhalten des Bw. in finanzbehördlichen Angelegenheiten mit einer Verschleppung, wenn nicht sogar Uneinbringlichkeit der Abgaben gerechnet werden müsse.

Mit Eingabe vom 12. Dezember 2003 wurde sowohl gegen den Haftungs- als auch den Vollstreckungsbescheid Berufung eingebracht.

In der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 12. Dezember 2003 wurde im Wesentlichen vorgebracht, der Bw. habe mit Notariatsakt vom 29. Juli 2003 (dieser wurde der Berufung beigelegt) seinen Geschäftsanteil an Herrn W.G. abgetreten. Er habe mit der S.P. GmbH nichts mehr zu tun, sei weder Gesellschafter noch Geschäftsführer dieser Firma. Der Bw. sei daher für die S.P. GmbH nicht mehr verantwortlich, und somit auch nicht verpflichtet gewesen, für die Entrichtung der Abgaben dieser Gesellschaft Sorge zu tragen. Diese Verpflichtung treffe vielmehr den neuen Geschäftsführer dieser Firma. Es werde daher die ersatzlose Behebung des angefochtenen Haftungsbescheides beantragt.

In der Berufung gegen den Vollstreckungsbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 13. November 2003 verwies der Bw. zur Begründung vollinhaltlich auf die Ausführungen in

der Berufung gegen den Haftungsbescheid, da - zumal es sich um die gleichen Abgabenbeträge in Höhe von 93.199,53 € handle - davon auszugehen sei, dass der angefochtene Haftungsbescheid und der Vollstreckungsbescheid in unmittelbaren Zusammenhang stünden. Er bestreite auch die Abgabenschuld und habe im Übrigen kein Verhalten an den Tag gelegt, welches auf Verschleppung schließen lasse. Der Bw. beantragte, in Stattgebung dieser Berufung die ersatzlose Behebung des Vollstreckungsbescheides sowie die Rechtsunwirksamkeitsserklärung und Aufhebung sämtlicher Vollstreckungsmaßnahmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Januar 2004 wurde die Berufung gegen den Haftungs- und den Vollstreckungsbescheid als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, der Bw. wäre laut Firmenbuch bis zum 29. Juli 2003 Geschäftsführer der S.P. GmbH, vormals T.P. GmbH gewesen. Sowohl der Haftungs- als auch der Vollstreckungsbescheid würden den Zeitraum bis zum Ende der Geschäftsführungstätigkeit des Bw. betreffen. Für diesen Zeitraum sei der Bw. zur Haftung heranzuziehen.

Dagegen erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 27. Februar 2004 einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In diesem wurde auf die Ausführungen im Berufungsschriftsatz vom 12. Dezember 2003 verwiesen und ergänzend im Wesentlichen vorgebracht, die Feststellung der Abgabenbehörde, der Bw. habe für die Entrichtung der Abgaben der Primärschuldnerin keine Sorge getragen, sei nicht zutreffend. Der Bw. werde in steuerlicher Hinsicht durch Herrn Mag. Werner Muhr vertreten, einem Steuerberater in Innsbruck. Diesem habe der Bw. alle notwendigen Belege für seine Steuererklärung zur Verfügung gestellt. Sohin habe der Bw. gegenüber der Steuerbehörde alle relevanten Angaben erstattet. Zudem habe der Bw. dem Steuerberater seine Einkommensverhältnisse offen gelegt, weshalb ihm keine Abgabenhinterziehung angelastet werden könne. Der Bw. habe nicht vorsätzlich gegen die Offenlegungs-, Anzeige- und Wahrheitspflicht verstoßen. Der Bw. habe vielmehr alles für ihn mögliche getan, damit die Steuererklärung vom Steuerberater richtig berechnet und abgegeben werde. Eine Verkürzung der Einkommensteuer sei daher nicht erfolgt. Da der Bw. sämtliche relevanten Unterlagen seinem Steuerberater übergeben habe, in der Annahme, dass dieser für ihn eine richtige Steuererklärung erstelle, könne ihm auch keine fahrlässige Abgabenverkürzung auf Grund mangelnder Überwachung der Steuererklärung vorgeworfen werden.

Zudem sei festzuhalten, dass der Bw. erst seit dem 24. April 2003 Geschäftsführer der S.P. GmbH, vormals T.P. GmbH, gewesen sei. Sohin könne er nicht für eine Abgabenschuld in Höhe von 73.541,56 € (Körperschaftsteuer 2001 sowie Anspruchszinsen 2001), die im Zeitraum 2001 entstanden sei, zur Rechenschaft gezogen werden. Zu diesem Zeitpunkt sei der Bw. laut Firmenbuchauszug mit historischen Daten nicht Geschäftsführer gewesen.

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen hätten alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und seien befugt, die ihnen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten sie insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet würden. Diesen Verpflichtungen sei der Bw. zur Gänze nachgekommen, weshalb sowohl der Haftungs- als auch der Vollstreckungsbescheid zu Unrecht erlassen worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

- Berufung gegen den Haftungsbescheid

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.

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.

In der Berufung bzw. in dem diese ergänzenden Vorlageantrag wurde seitens des Vertreters des Bw. Einwendungen gegen die Höhe des Rückstandes, die Stellung des Bw. als Vertreter der Primärschuldnerin und gegen das Vorliegen einer schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. erhoben.

Bezüglich dem Tatbestandsmerkmal "Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen" wurde kein Parteivorbringen erstattet. Hierzu wurde im Haftungsbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 13. November 2003 dargelegt, dass Einbringungsmaßnahmen gegen die Primärschuldnerin erfolglos verlaufen seien. Nach der Judikatur (so z.B. VwGH 8.5.2002, 99/14/0233) und Lehre (beispielsweise Ritz, BAO Kommentar², § 9 Tz 4ff) ist somit vom Vorliegen einer objektiven Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme auszugehen.

Soweit sich die Berufung gegen die Höhe des Rückstands richtet, ist mangels Begründung dieses Einwandes nicht klar, ob sich dieses Vorbringen gegen die Rechtmäßigkeit der in Haftung gezogenen Abgabenansprüche richtet, oder ob die Meinung vertreten wird, die Führung des Abgabenkontos der Primärschuldnerin sei mangelhaft.

Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftungspflichtigen und der Abgabenbehörde über die tatsächliche Höhe eines Rückstands sind jedenfalls nicht im Haftungsverfahren zu klären, sondern in einem Verfahren auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO.

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können in einem Haftungsverfahren insoweit nicht mit Erfolg erhoben werden, als gegenüber dem Primärschuldner entsprechende Abgabenbescheide ergangen sind (vgl. VwGH 17.12.1996, 94/14/0148). Diesfalls ist vom Haftungsschuldner gemäß § 248 BAO Berufung gegen den strittigen Abgabenbescheid zu erheben. Dieser Grundsatz gilt auch für festgesetzte Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 2 BAO, wie beispielsweise Säumniszuschläge und Anspruchszinsen.

Gegenständlich wurden mit Ausnahme der Umsatzsteuer 04/2003 die in Haftung gezogenen Abgaben der Primärschuldnerin bescheidmäßig vorgeschrieben und haften auf ihrem Abgabenkonto unberichtigt aus. Soweit der Bw. daher für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Anspruch genommen wurde, die bescheidmäßig festgesetzt wurden, geht auf Grund der obigen Ausführungen der diesbezügliche Einwand in der Berufung – gleichgültig ob er sich gegen die Rechtmäßigkeit der vorgeschriebenen Abgaben richtet oder ob die Meinung vertreten wird, die Führung des Abgabenkontos sei mangelhaft – ins Leere.

Bezüglich der in Haftung gezogenen Umsatzsteuer 04/2003 ist festzuhalten, dass mit Bescheid vom 7. Februar 2005 die Jahresumsatzsteuer 2003 festgesetzt wurde.

Der Jahresumsatzsteuerbescheid stellt eine Zusammenfassung der in den Voranmeldungszeiträumen entstandenen Steuerschulden dar. Gemäß dem Erkenntnis des VwGH vom 29.7.1997, 95/14/0117 gibt es im Verfahren betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen kein Prozeßthema, das nicht im Verfahren betreffend den Jahresbescheid abgehandelt werden kann. Ist daher die Höhe einer Umsatzsteuervorauszahlung strittig, so ist im Veranlagungsbescheid über die Höhe dieser Vorauszahlung abzusprechen. Daraus folgt, dass Einwendungen gegen die Richtigkeit der Umsatzsteuer 04/2003 in einer Berufung gegen den zwischenzeitlich ergangenen Umsatzsteuerjahresbescheid 2003 und nicht im gegenständlichen Haftungsverfahren geltend zu machen sind. Daher geht auch bezüglich der Umsatzsteuer 04/2003 der Einwand betreffend der Höhe der bei der Primärschuldnerin unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten ins Leere.

Seitens des Bw. wurde weiters seine Stellung als verantwortlicher Vertreter der Primärschuldnerin für die in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten bestritten. Diesbezüglich wurde seitens des rechtlichen Vertreters Folgendes vorgebracht:

Der Bw. habe mit Notariatsakt vom 29. Juli 2003 seinen Geschäftsanteil an Herrn W.G. abgetreten. Er habe mit der S.P. GmbH nichts mehr zu tun, sei weder Gesellschafter noch Geschäftsführer dieser Firma und daher auch für die S.P. GmbH nicht mehr verantwortlich. Somit habe der Bw. auch keine Verpflichtung gehabt, für die Entrichtung der Abgaben dieser Gesellschaft Sorge zu tragen. Diese Verpflichtung treffe vielmehr den neuen Geschäftsführer dieser Firma. Zudem sei der Bw. erst seit dem 24. April 2003 Geschäftsführer der S.P. GmbH, vormals T.P. GmbH, gewesen und könne daher nicht für eine Abgabenschuld, die im Zeitraum 2001 entstanden sei, zur Rechenschaft gezogen werden.

Aus dem Firmenbuch ist zu ersehen, dass die Fa. "T.P. GmbH" mit Sitz in der politischen Gemeinde H am 04.04.2000 errichtet wurde. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 24.04.2003 wurde der Firmennamen auf "S.P. GmbH" geändert. Mit Beschluss der Generalversammlung vom 29.07.2003 erfolgte eine Verlegung des Firmensitzes von H nach W (L.H.-Str. 71/2, W.). Wie im Vorlageantrag seitens des rechtlichen Vertreters des Bw. zutreffend ausgeführt wurde, hatte der Bw. die Geschäftsführerfunktion bei der S.P. GmbH seit dem 24.04.2003 inne. Beendet wurde diese Tätigkeit mit 29.07.2003.

Mit dem gegenständlich angefochtenen Haftungsbescheid wurde der Bw. für die bei der Primärschuldnerin aushaftende(n) Umsatzsteuervorauszahlung 04/2003, die Körperschaftsteuernachforderung 2001, Anspruchzinsen 2001 und Säumniszuschläge zur Geschäftsführerhaftung herangezogen.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten verletzt hat, insbesondere, ob er für die Entrichtung der haftungsrelevanten Abgabenschuldigkeiten aus den Mitteln dieser Gesellschaft Sorge zu tragen hatte, bestimmt sich 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. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben wie der Körperschaftsteuer ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (Ritz, BAO Kommentar², § 9 Tz 10 sowie die dort angeführte Judikatur).

Die Umsatzsteuer 04/2003 war gemäß § 21 Abs. 1 UStG am 15.05.2003 fällig, und somit zu einem Zeitpunkt, zu dem der Bw. als der vom 24.04.2003 bis zum 29.07.2003 selbständig

vertretungsbefugte Geschäftsführer der S.P. GmbH die Geschäftsführerfunktion innehatte . Auch die Zahlungstermine der mit Bescheid vom 12. Juni 2003 festgesetzten und am 21. Juli 2003 fällig gewordenen Körperschaftsteuernachforderung 2001 und der sich auf diese Nachforderung beziehenden Anspruchzinsen 2001 (Fälligkeitstag: 21. Juli 2003) fallen in die Zeit der Vertretungstätigkeit des Bw.. Bezuglich der haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge (Fälligkeitstage: 18. August 2003, 19. September 2003, 16. Oktober 2003 und 17. November 2003), die erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bw. fällig waren, kommt jedoch aus obigen Gründen eine Haftungsinanspruchnahme nicht in Betracht.

Zur strittigen Frage des Vorliegen einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Bw. wurde im Vorlageantrag ausgeführt, der Bw. habe seinem Steuerberater alle notwendigen Belege für seine Steuererklärung zur Verfügung gestellt und alle relevanten Angaben erstattet. Da der Bw. dem Steuerberater seine Einkommensverhältnisse offen gelegt habe, könne ihm keine Abgabenhinterziehung angelastet werden. Der Bw. habe nicht vorsätzlich gegen die Offenlegungs-, Anzeige- und Wahrheitspflicht verstoßen. Der Bw. habe vielmehr alles für ihn mögliche getan, damit die Steuererklärung vom Steuerberater richtig berechnet und abgegeben werde. Eine Verkürzung der Einkommensteuer sei daher nicht erfolgt. Dem Bw. könne auch keine fahrlässige Abgabenverkürzung auf Grund mangelnder Überwachung der Steuererklärung vorgeworfen werden, da er seinem Steuerberater sämtliche relevanten Unterlagen übergeben habe, in der Annahme, dass dieser für ihn eine richtige Steuererklärung erstelle.

Das gegenständliche Vorbringen bezieht sich auf das abgabenrechtliche Verhalten des Bw. in eigener Sache bzw. dessen strafrechtliche Relevanz. Ob der Bw. in dieser Hinsicht seine abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt hat, ist jedoch nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens. In diesem Verfahren sind einzig die rechtlichen Voraussetzungen für die Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung zu prüfen, insbesondere, aus welchen Gründen der Bw. nicht für die rechtzeitige Entrichtung der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten seitens der von dem Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum vertretenen Gesellschaft Sorge tragen konnte.

Zudem würde auch eine Übertragung der Abgabenangelegenheiten der Primärschuldnerin auf einen Steuerberater zu keinem Ausschluss des Verschuldens im Sinne des § 9 BAO führen. In einem solchen Fall wäre dem Geschäftsführer eine Nichtentrichtung der Abgaben nur dann nicht vorwerfbar, wenn diese ausschließlich durch eine unrichtige Rechtsbelehrung vom Steuerberater der Primärschuldnerin, die dieser in voller Kenntnis des richtigen Sachverhaltes erteilt hätte, verursacht worden wäre. Das Vorliegen eines solchen Sachverhaltes wurde jedoch nicht behauptet.

Auch das nicht näher konkretisierte Vorbringen im Vorlageantrag, "der Bw. sei seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer entgegen den Feststellungen der Abgabenbehörde zur Gänze nachgekommen, bzw. er habe für die Entrichtung der Abgaben der Primärschuldnerin Sorge getragen" vermag den Bw. nicht zu exkulpieren.

Abgesehen davon, dass – wie obig dargelegt – dieses Vorbringen der Aktenlage widerspricht, trifft im Haftungsverfahren den Vertreter eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast. Er hat nicht nur ganz allgemein, sondern konkret und schlüssig die Gründe dazulegen, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, darf die Abgabenbehörde von einer schuldenhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO ausgehen und der Vertreter – sofern die übrigen tatbestandsmäßigen Voraussetzungen der Geschäftsführerhaftung vorliegen – für die bei der Primärschuldnerin uneinbringlichen Abgaben unbeschränkt zur Haftung herangezogen werden. 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 Kommentar², § 9 Tz 18 bis 23 sowie Stoll, BAO Kommentar, S. 126-128 und die dort angeführte Judikatur). Zudem trifft den Vertreter die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den vertretenen Abgabepflichtigen, weshalb er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßem Verhaltens vorzusorgen hat. Daraus folgt, dass der Geschäftsführer nur dann haftungsfrei ist, wenn ihm der Beweis gelingt, dass der Primärschuldnerin zu den jeweiligen Abgabenfälligkeitzeitzpunkten keine Mittel mehr zur Verfügung standen. Waren im Haftungszeitraum noch Gesellschaftsmittel vorhanden, reichten diese aber nicht zur Befriedigung sämtlicher Gesellschaftsschulden aus, ist dem Geschäftsführer lediglich dann keine haftungsbegründende 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, vermag der Geschäftsführer aber nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Mittelverwendung an den Abgabengläubiger abzuführen gewesen wäre, haftet er nur beschränkt und zwar für die Differenz zwischen diesem Betrag und der tatsächlich erfolgten Abgabenzahlung (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 26.6.2000, 95/17/0613).

Die obigen Ausführungen zur Stellung des Bw. als verantwortlicher Vertreter der Primärschuldnerin für die in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten und die ihn im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast wurden dem Bw. mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 21. März 2005 (zugestellt am

25. März 2005) vorgehalten. Der Bw. wurde weiters um ergänzende Stellungnahme einschließlich der Vorlage entsprechender Beweismittel für den Fall des Vorliegens von Gründen, die einer rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden, ersucht. Er wurde informiert, dass er diesfalls den Liquiditätsstatus der Primärschuldnerin zu den Fälligkeitstagen der Umsatzsteuer 04/2003 und der Körperschaftsteuernachforderung 2001 sowie der sich auf diese Nachforderung beziehenden Anspruchzinsen 2001 (15.05.2003 bzw. 21. Juli 2003) anhand einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten (wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der anderen Verbindlichkeiten andererseits ankommt) dazulegen hätte. Weiters wurde der Bw. um Darstellung seiner aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation ersucht.

Trotz zweimaliger Fristverlängerung bis einschließlich 9. Mai 2005 wurde die Gelegenheit zu einer ergänzenden Stellungnahme einschließlich der Vorlage zweckdienlicher Beweismittel vom Bw. nicht wahrgenommen. 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 der erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bw. fällig gewordenen haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge (siehe dazu oben) - eine Einschränkung der Haftung nicht in Betracht (vgl. zB VwGH 17. 12. 2002, 2002/17/0151).

Insgesamt gesehen war daher vom Vorliegen einer schulhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO auszugehen. In diesem Fall spricht aber auch eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. VwGH 26.6.2000, 95/17/0613; VwGH 29.5.1996, 95/13/0236). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhangs bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

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.

Auf den ersten Blick lassen die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. eine Haftungsinspruchnahme unbillig erscheinen, da aus den Akten ersichtlich ist, dass mit

Beschluss des Bezirksgerichts D. vom 3. März 2005, AZ. XX, über das Vermögen des Bw. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet wurde. Zudem übte der Bw. die Geschäftsführerfunktion bei der S.P. GmbH lediglich drei Monate aus (vom 24.04.2003 bis zum 29.07.2003). Andererseits ist der Bw. erst 36 Jahre alt (geb. 00.00.0000) und damit noch Jahrzehnte erwerbsfähig. Nach seinen Angaben ist der Bw. derzeit zudem in seiner eigenen Firma "P.-M." als Grenzgänger in L. beschäftigt und bezieht ein Bruttogehalt von 5.000,00 € p.m.. Weitere Anhaltspunkte über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. liegen dem unabhängigen Finanzsenat nicht vor, da der Bw. den diesbezüglichen Vorhalt vom 21. März 2005 unbeantwortet lies. Insgesamt gesehen kann jedenfalls 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 das Alter des Bw. und die dadurch bedingten zukünftigen Verdienstmöglichkeiten, der Höhe des derzeitigen Bruttogehaltes des Bw. und dem Umstand, dass der berufungsgegenständliche Abgabenausfall auf einem Verschulden des Bw gründet, dem erwähnten Zweckmäßigkeitsgrund Vorrang vor den berechtigten Parteiinteresse ein.

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid war daher aus den dargelegten Entscheidungsgründen dem Grunde nach nicht Folge zu geben. Eine teilweise Stattgabe hatte jedoch deshalb zu erfolgen, weil die nach dem 29. Juli 2003 fällig gewordenen Nebengebühren von der Haftung auszunehmen waren. Es verbleibt daher ein Haftungsbetrag in Höhe von 89.924,47 €, der sich folgendermaßen zusammensetzt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Zahlungsfrist	Betrag
Umsatzsteuer	04/2003	15.05.2003	16.06.2003	16.382,91 €
Körperschaft- steuer	2001	21.07.2003		71.409,34 €
Anspruchzinsen	2001	21.07.2003		2.132,22 €

- Berufung gegen den Vollstreckungsbescheid

Kommen während der Zeit, in der gemäß Abs. 1 bis 6 Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden dürfen, Umstände hervor, die die Einbringung einer Abgabe gefährden oder zu erschweren drohen, so dürfen gemäß § 230 Abs. 7 BAO Einbringungsmaßnahmen durchgeführt werden, wenn spätestens bei Vornahme der Vollstreckungshandlung ein Bescheid zugestellt wird, der die Gründe der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung anzugeben hat (Vollstreckungsbescheid). Mit der Zustellung dieses Bescheides treten bewilligte Zahlungserleichterungen außer Kraft.

Ob eine Gefährdung der Einbringlichkeit vorliegt, wird nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.4.1989, 88/16/0243, 0244) regelmäßig nur auf Grund einer Gegenüberstellung der Abgabenforderung und des dem Abgabepflichtigen zur Begleichung dieser Forderung zur Verfügung stehenden Einkommens und Vermögens beurteilt werden können. Die Höhe der Abgabenforderung ist daher von wesentlicher Bedeutung. Für die Annahme einer Gefährdung reicht es aus, wenn das Aufkommen in Gefahr gerät. Bei einer Gefährdung handelt es sich um das Vorstadium eines Abgabenausfalls, in dem eine Tendenz erkennbar ist, dass die Abgabe nicht bezahlt werden wird. Für die Gefährdung muss es Anhaltspunkte tatsächlicher Art geben, sie darf nicht nur vermutet werden. Ob die wirtschaftlichen, finanziellen und steuerlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen die Annahme einer Abgabengefährdung rechtfertigen, ist unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles in deren zusammenfassender Würdigung zu beurteilen.

Auf dem Abgabenkonto des Bw. haftet ein Rückstand in Höhe von 366.827,86 € aus. Sämtliche Versuche des Finanzamtes Feldkirch, den Rückstand im Exekutionswege einbringlich zu machen, blieben erfolglos. Zudem betreffen die Abgabengrückstände einen Zeitraum von mehr als 6 Jahren. Das Finanzamt Feldkirch hat daher mit Schriftsatz vom 6. Oktober 2004 die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Bw. beantragt. Mit Beschluss des Bezirksgerichts D. vom 3. März 2005, AZ. XX, wurde über das Vermögen des Bw. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

In Anbetracht der hohen Außenstände auf dem Abgabenkonto des Bw. und der dargelegten wirtschaftlichen Situation des Bw. erscheint es dem unabhängigen Finanzsenat gerechtfertigt, dass das Finanzamt bezüglich jener Abgabenschuldigkeiten, für die der Bw. mit Haftungsbescheid vom 13. November 2003 in Anspruch genommen wurde, mit selben Datum einen Vollstreckungsbescheid erlies, um unverzüglich – also vor Ablauf der gesetzlichen Zahlungsfrist - Einbringungsmaßnahmen durchführen zu können. Somit war die Berufung gegen den Vollstreckungsbescheid als unbegründet abzuweisen.

- Zustellung der gegenständlichen Berufungsentscheidung:

Gemäß § 186 Abs. 1 KO steht dem Schuldner im Schuldenregulierungsverfahren, sofern das Gericht nicht anderes bestimmt, die Verwaltung der Konkursmasse zu (Eigenverwaltung).

Gemäß § 186 Abs. 2 KO in der Fassung BGBl.Nr. 974/1993 hat das Gericht dem Schuldner die Eigenverwaltung zu entziehen und einen Masseverwalter zu bestellen, wenn die Vermögensverhältnisse des Schuldners nicht überschaubar sind, insbesondere wegen der Zahl der Gläubiger und der Höhe der Verbindlichkeiten, oder Umstände bekannt sind, die erwarten lassen, dass die Eigenverwaltung zu Nachteilen für die Gläubiger führen wird.

Aus den Akten ist ersichtlich, dass mit Beschluss des Bezirksgerichts D. vom 3. März 2005, AZ. XX, über das Vermögen des Bw. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, dem Bw. die Verwaltung der Konkursmasse entzogen und eine Masseverwalterin bestellt wurde.

Die Inanspruchnahme des Bw. als persönlich Haftender für Abgabenschulden der Primärschuldnerin trifft wirtschaftlich die Masse und ihre Erträge. Wie obig ausgeführt, wurde dem Bw. gemäß § 186 Abs. 2 KO mit Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens die Verfügung über die Konkursmasse entzogen. Der Bw. ist daher insofern verfügbungs- und damit auch handlungs- und prozessunfähig, weshalb die gegenständliche Berufungsentscheidung der Masseverwalterin als gesetzlicher Vertreterin des Bw. zuzustellen war (vgl. Beschlüsse des VwGH 22.10.1997, 97/13/0023, 0024; 16.1.1991, 90/13/0298 und 21.5.1990, 89/15/0058, sowie 20.6.2001, 98/08/0253 und 18.12.1992, 89/17/0037, 0038).

Feldkirch, am 23. Mai 2005