



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw., B., M., vertreten durch Schwendinger-Vonbank, Rechtsanwälte, 6850 Dornbirn, Am Rathauspark 1, vom 15. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 21. Juli 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbescheid insofern abgeändert, als die Haftungssumme von bisher 1.840,31 € um den Betrag von 1.723,06 € auf 117,25 € eingeschränkt wird. Darüber hinaus wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

II.) Der Haftungsbetrag wurde bereits im Wege einer Überrechnung gemäß § 215 Abs. 2 BAO entrichtet.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) wurde mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 21. Juli 2008 gemäß § 9 iVm § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Fa. „B.S.H. GmbH“ im Ausmaß von insgesamt 1.840,31 € in Anspruch genommen. Bei den aushaftenden Abgaben handelt es sich um die Umsatzsteuer 2005 in Höhe von 304,69 €, die Umsatzsteuer 2006 in Höhe von 1.444,32 € sowie einen Säumniszuschlag 2007 im Betrag von 91,30 €. Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bw. sei als Geschäftsführer der Fa. „B.S.H. 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 06.07.1981, 705/80). Die Haftung wäre auszusprechen, weil Einbringungsmaßnahmen gegen die Primärschuldnerin, auf welche Exekution geführt werden könnte, erfolglos verlaufen seien, da diese infolge der rechtskräftigen Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens bereits im November 2006 aufgelöst worden sei.

Mit der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde die Aufhebung des Haftungsbescheides beantragt. Zur Begründung wurde sinngemäß ausgeführt, Ursache für die Schließung des Betriebes der Primärschuldnerin seien ein belegbarer Scheckbetrug mit einem Schaden in Höhe von 80.000,00 €, uneinbringbare Kundenforderungen (die betreffende Saldenliste könnte übermittelt werden), eine nachlassende Auftragslage sowie fernöstlicher Konkurrenzdruck gewesen. Zudem habe das Finanzamt trotz Kenntnis von einem zu diesem Zeitpunkt bereits von der Primärschuldnerin eingebrachten Konkursantrag ein im Wesentlichen aus der antragsgemäßen Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2006 resultierendes Guthaben in Höhe von insgesamt 4.746,55 € an den damaligen steuerlichen Vertreter der Primärschuldnerin ausbezahlt. Von einem Verschulden des Bw. könne daher nicht ausgegangen werden. Zur Bereinigung der Angelegenheit sei der Bw. jedoch bereit, 5% der Haftungssumme sofort zu überweisen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. August 2008 wurde die Berufung unter Zitierung der für die Rechtmäßigkeit einer Haftungsinanspruchnahme maßgeblichen Judikatur im Wesentlichen mit folgender Begründung abgewiesen: Wie bekannt, sei der Bw. für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin, die aus den Veranlagungen der Umsatzsteuer 2005 und 2006 resultierten, zur Haftung herangezogen worden. Die Besteuerungsgrundlagen für die Umsatzsteuer 2005 und 2006 hätten gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt werden müssen, weil die Primärschuldnerin ihrer Verpflichtung zur Abgabe der betreffenden Steuererklärungen nicht nachgekommen sei. Gegenständlich könne auch von der Uneinbringlichkeit dieser Abgaben bei der Primärschuldnerin ausgegangen werden, weil mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 24. Oktober 2006 der Konkursantrag mangels kostendeckendem Vermögens abgewiesen worden sei und auch ein am 9. Mai 2007 seitens des Finanzamtes vorgenommener Vollstreckungsversuch erfolglos gewesen sei.

Zahlungstermin bzw. Fälligkeitszeitpunkt für die Umsatzsteuer 2005 und 2006 sei der 15.02.2006 bzw. der 15.02.2007 gewesen. Der Bw. sei als Geschäftsführer der Gesellschaft nicht nur für die rechtzeitige Entrichtung dieser Abgaben, sondern auch für die Einreichung der Umsatzsteuererklärungen 2005 und 2006 verantwortlich gewesen. Wäre die Abgabe der betreffenden Erklärungen zeitgerecht erfolgt, wäre die durch Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2006 am 21.11.2006 entstandene Gutschrift in Höhe

von 5.010,58 € mit den aus den Umsatzsteuerveranlagungen 2005 und 2006 resultierenden Nachforderungen saldiert worden. Obwohl dem Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft aus der Buchhaltung im Hinblick auf die getätigten Umsätze bekannt sein musste, inwieweit mit Nachforderungen des Finanzamtes zu rechnen sei, seien aber seitens des steuerlichen Vertreters am 01.12.2006 sowie am 13.12.2006 - und damit unmittelbar nach Entstehung des gegenständlichen Guthabens – Rückzahlungsanträge gestellt worden. Da diese Anträge während aufrechter Bevollmächtigung der steuerlichen Vertretung erfolgt seien, sei ihnen auch zu Recht entsprochen worden. Verwendet worden sei der Rückzahlungsbetrag nach den Angaben des Bw. zur Tilgung der restlichen Steuerberatungskosten der Primärschuldnerin.

Unkenntnis könne den Bw. nicht exkulpieren. Da für die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 BAO ausschließlich die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten maßgeblich sei, sei auch der Hinweis, dass den Bw. an der Schließung des Betriebes der Primärschuldnerin kein Verschulden treffe, irrelevant. Der Bw. habe somit nicht dargetan, inwieweit er seine abgabenrechtlichen Pflichten (Zahlung der Umsatzsteuer 2005 und 2006 zu den Fälligkeitszeitpunkten, Einreichung der Umsatzsteuererklärungen 2005 und 2006) nicht verletzt habe, weshalb das Finanzamt von einer schuldhaften, für die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten kausalen Pflichtverletzung ausgehen durfte.

Aus der Sicht des Finanzamtes sei die Haftungsinanspruchnahme auch nicht unbillig. Der Bw. habe zwar im Schreiben vom 22. Mai 2008 dargelegt, dass er als Folge der Schließung des Betriebes der Primärschuldnerin erhebliche finanzielle Einbussen in Kauf nehmen musste, auf seinem persönlichen Steuerkonto nach seiner Scheidung noch Restschulden offen seien und er überdies auf Grund einer längeren Phase der Arbeitslosigkeit derzeit bemüht sei, sein Studium abzuschließen. Allerdings wurde in der Berufung gegen den Haftungsbescheid kein entsprechendes Vorbringen erstattet. Das Finanzamt gehe daher davon aus, dass die betreffende Restschuld mittlerweile bezahlt und das Studium abgeschlossen worden sei (im Briefkopf des Berufungsschriftsatzes sei der akademische Grad des Bw. angeführt).

Innerhalb offener Frist (dem Bw. wurde eine Fristerstreckung bis zum 24. November 2008 gewährt) wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. In diesem wurde sinngemäß bemängelt, dass die von der Abgabenbehörde im Schätzungswege ermittelten Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer der Jahre 2005 und 2006 unrichtig seien. Gegenständlich lägen vorwiegend Lieferungen an Unternehmen ohne Sitz im Gemeinschaftsgebiet vor, weshalb der Leistungsempfänger die Steuerschuld trage. Eine Umsatzsteuerschuld im ermittelten Umfang sei daher keinesfalls gegeben. Zum Beweis werde die Einvernahme des Bw., die Einvernahme von K.W., L., A., als Zeuge, die

Einvernahme von U.S., L., A, ebenfalls als Zeugin, sowie die Erstellung eines Gutachtens aus dem Bereich des Steuer- und Rechnungswesens beantragt. Zudem behalte sich der Bw. die Stellung weiterer Beweisanträge vor.

Bestritten werde auch das Vorliegen einer Pflichtverletzung des Bw. sowie deren Kausalität für die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld. So hätten bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 2005, dem 15.02.2006, derart hohe Verbindlichkeiten gegenüber Dritten bestanden, dass bei anteiliger Befriedigung sämtlicher Gläubiger der Abgabebetrag uneinbringlich gewesen wäre. Die Primärschuldnerin habe zwar zu dem genannten Fälligkeitszeitpunkt über entsprechende Forderungen verfügt; da sich deren Schulder jedoch überwiegend in Afrika befanden, seien die Forderungen trotz redlicher Bemühungen uneinbringlich gewesen. Die Primärschuldnerin hätte überdies im Mai 2006 gegenüber den Gesellschaftsgläubigern Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 143.693,58 € gehabt (siehe dazu die beigelegte Liste „offene Posten Kreditoren“ vom Mai 2006), wobei diese Verbindlichkeiten überwiegend bereits zum 15.02.2006 und ebenso zum 15.02.2007 bestanden hätten. Zum Fälligkeitszeitpunkt 15.02.2006 habe die Primärschuldnerin insbesondere deshalb über praktisch keine liquiden Mittel zur Bezahlung der Abgabenschuldigkeiten verfügt, weil vier am 27. Juni 2005 von ihr eingereichte Schecks zu je 15.000,00 € gefälscht gewesen seien. Ebenso sei ein am 7. Juli 2005 bei der N.-Bank eingereichter Scheck über £ 6.125,00 gefälscht gewesen (siehe dazu das beigelegte Schreiben dieses Instituts vom 25. Juli 2005) und habe daher auch nicht eingelöst werden können. Am 20. November 2006 habe das Geschäftskonto der Primärschuldnerin einen negativen Saldo von 27.866,15 € aufgewiesen. Ein weiteres, bei der N.-Bank geführtes Geschäftskonto sei ebenfalls negativ gewesen. Der vereinbarte Kontorahmen sei zur Gänze ausgeschöpft gewesen. Insgesamt hätten die Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin zum Stichtag 15.2.2006 200.000,00 € betragen. Bei gleichmäßiger Befriedigung sämtlicher Gläubiger wäre der ermittelte Abgabebetrag somit uneinbringlich gewesen.

Dass die Umsatzsteuer 2006 am Fälligkeitstag, dem 15.02.2007, nicht bezahlt werden konnte, ergebe sich schon aus dem Umstand, dass bereits am 26. Oktober 2006 der Konkursantrag der Primärschuldnerin mangels kostendeckendem Vermögen abgewiesen worden sei. Trotz Einschaltung eines Inkassobüros seien die Forderungen der Primärschuldnerin gegenüber Dritten nicht einbringlich gewesen und es konnten keinerlei liquide Mittel erlangt werden. Wären somit keine Rückzahlungsanträge gestellt worden und wäre daher das durch Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2006 am 21.11.2006 entstandene Guthaben in Höhe von 5.010,58 € mit den aus den Umsatzsteuerveranlagungen 2005 und 2006 resultierenden Nachforderungen saldiert worden, wäre die Abgabenbehörde gegenüber den übrigen Gesellschaftsgläubigern in unzulässiger Weise bevorzugt worden. Als Beweis für

die Richtigkeit dieses Vorbringens seien die obig angeführten Beweise aufzunehmen. Zudem ergebe sich die Richtigkeit dieser Darlegungen aus dem Schreiben der B.-Bank vom 6. Dezember 2007 (siehe dazu im Folgendem) dem Schreiben der N.-Bank vom 7. Juli 2005 (siehe dazu oben) und der Liste „offene Posten Kreditoren“ vom Mai 2006. Der Bw. behalte sich überdies die Stellung weiterer Beweisanträge vor.

Festzuhalten sei nochmals, dass die Rückzahlungsanträge vom steuerlichen Vertreter der Primärschuldnerin gestellt worden seien und dieser den ausbezahlten Betrag mit seinen Honorarforderungen verrechnet habe. Der Bw. sei von diesem Vorgang nicht informiert worden. Somit treffe den Bw. auch kein Verschulden an einer allfälligen Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten.

Im übrigen sei die Haftungsinanspruchnahme des Bw. auch unbillig. Der Bw. hafte für einen erheblichen Teil der Gesellschaftsschulden persönlich und sei von deren Gläubigern auch bereits in Anspruch genommen worden. An der erwähnten Unbilligkeit könne auch der Umstand, dass der Bw. sein Studium beendet habe, nichts ändern. Als Beweis für die Richtigkeit dieses Vorbringens seien die obig angeführten Beweise aufzunehmen. Weiters werde auf das Schreiben der B.-Bank vom 6. Dezember 2007 verwiesen, laut dem der Bw. auf Grund einer eingegangenen Wechselbürgschaft für Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von 32.082,97 € in Anspruch genommen worden sei. Beantragt werde zudem die amtswegige Herbeischaffung des Aktes XX des Landesgerichtes Feldkirch.

Mit Schreiben vom 15. September 2010 wurde der Bw. seitens des Unabhängigen Finanzsenates aufgefordert, eine Liquiditätsaufstellung beizubringen. In dieser sei durch Darstellung sämtlicher Kontenbewegungen auf sämtlichen Geschäftskonten (Vorlage entsprechender Konto- und Buchführungsbelege) sowie durch Angabe der Barmittel (Kassenstände, etc.) zu dokumentieren, welche liquiden Mittel der Primärschuldnerin seit dem 15.02.2006 bis zu der am 28.11.2007 erfolgten Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch zur Verfügung gestanden seien. Aufzulisten seien auch sämtliche im maßgeblichen Zeitraum durchgeführten Zahlungen und sonstige Tilgungen (Aufrechnungen, etc). Zudem sei mitzuteilen, ob in der beigebrachten Liste „offene Posten Kreditoren“ mit Stand Mai 2006 sämtliche Gesellschaftsverbindlichkeiten angeführt seien, die während des Zeitraums 15.02.2006 bis zur Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch bestanden hätten bzw. in welchem Ausmaß die Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin ab Juni 2006 höher bzw. zum 15.02.2006 geringer gewesen seien. Überdies sei rechnerisch darzulegen, in welcher Höhe die in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten zu entrichten gewesen wären, damit dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen entsprochen worden wäre.

Im Zusammenhang mit dem Vorbringen des Bw., er hätte trotz Beachtung der Informationspflichten keine Kenntnis davon gehabt, dass der steuerliche Vertreter der Primärschuldnerin Rückzahlungsanträge gestellt habe, wurde um detaillierte Darlegung der gegenüber dem Steuerberater getroffenen Kontrollmaßnahmen ersucht. Weiters wurde um Darstellung der aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation des Bw. gebeten.

Im Antwortschreiben teilte der rechtliche Vertreter des Bw. im Wesentlichen mit, die Primärschuldnerin habe Geschäftskonten bei der B-Bank und bei der D-Bank innegehabt. Das Konto bei der B-Bank sei zum 10.01.2006 mit 23.893,62 € und zum 10.07.2006 mit 27.354,43 € im Minus gewesen. Einnahmen seien nicht erfolgt, einzige Kontobewegung seien Grundgebühren für Kreditkarten gewesen. Das Geschäftskonto bei der D-Bank habe im Jänner 2006 einen Sollsaldo von 92.044,68 € und mit September 2006 einen solchen von 86.819,48 € aufgewiesen. Der Kassenstand der Primärschuldnerin habe im Februar 2006 294,63 € und im August 2006 152,07 € betragen. An Kreditoren habe die Primärschuldnerin im Februar 2006 Verbindlichkeiten von 105.154,40 € und im August 2006 Verbindlichkeiten von 154.434,37 € geschuldet. Hinsichtlich der einzelnen Kontobewegungen werde auf die dem Schreiben beigelegten Kontoauszüge verwiesen.

Zum Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 2005 am 15.02.2006 hätten die Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin gegenüber der A-Bank 23.893,62 € und gegenüber der D-Bank 105.154,40 € betragen. Nach Abzug eines Kassenbestandes von 294,63 € habe die Primärschuldnerin somit Gesamtverbindlichkeiten in Höhe von 128.753,39 € gehabt, denen eine Umsatzsteuerforderung in Höhe von 304,69 € gegenübergestanden sei. Bei gleichmäßiger Befriedigung wäre daher hierauf ein Betrag von 0,72 € zu entrichten gewesen.

Zum Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 2006 am 15.02.2007 hätten die Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin gegenüber der A-Bank 27.354,43 € und gegenüber der D-Bank zumindest 154.434,37 € betragen. Die Primärschuldnerin habe somit zum genannten Zeitpunkt Gesamtverbindlichkeiten von 181.788,80 € gehabt, denen eine Umsatzsteuerforderung in Höhe von 1.444,32 € gegenübergestanden sei. Bei gleichmäßiger Befriedigung sämtlicher Forderungen wären daher 11,48 € zu entrichten gewesen.

Zum Fälligkeitszeitpunkt des Säumniszuschlages hätten Verbindlichkeiten von zumindest 181.788,80 € bestanden. Bei verhältnismäßiger Befriedigung hätte die Primärschuldnerin somit 0,46 € zu entrichten gehabt.

Da keine weiteren Belege mehr vorhanden seien, die Gesellschaft jedoch in Folge der Löschung aus dem Firmenbuch auch keine weiteren Umsätze mehr getätigt habe (Umsätze seien bereits seit der Konkursantragstellung nicht mehr erfolgt) sei der Stand der

Verbindlichkeiten zuzüglich Zinsen bis zum Ende des Betrachtungszeitraumes am 28.11.2007 zumindest gleich hoch geblieben.

Zur finanziellen Situation des Bw. sei anzuführen, dass sein derzeitiges Einkommen 1.780,00 € betrage. Dem stünden monatliche Ausgaben für Kindesunterhalt (300,00 €) und für Versicherungen (150,00 €), durchschnittliche Betriebskosten für den PKW (330,00 €) sowie ein Wohnungsaufwand (anteilige Miete, Betriebskosten zuzüglich Strom) von 400,00 € gegenüber, sodass dem Bw. monatlich ein Betrag von 600,00 € verbleibe. Des Weiteren habe der Bw. im Zusammenhang mit der im Jahr 2008 erfolgten Rückzahlung von Verbindlichkeiten weitere 920,00 € zu bezahlen, sodass er auf die Unterstützung der im gemeinsamen Haushalt lebenden Lebensgefährtin angewiesen sei. Bei richtiger Ermessungsübung wären dem Bw. daher sämtliche Verbindlichkeiten zu erlassen.

Dem Antwortschreiben beigelegt waren Kontoauszüge der D-Bank betreffend den Zeitraum 05.01.2006 bis 08.09.2006, den Zeitraum 12.01.2006 bis 10.07.2006 umfassende Kontoauszüge der A-Bank, eine Aufstellung „Kassenbuch“, eine Aufstellung „Kreditoren“, eine Aufstellung „Rückführung Konto D-Bank“, eine Vermögensbilanz sowie eine Kreditfähigkeitskalkulation.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO.

§ 9 Abs. 1 BAO legt fest, dass die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit haften, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO bestimmt unter anderem, dass die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen haben, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und befugt sind, 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 Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im Berufungsfall ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabensforderungen bei der Primärschuldnerin unbestritten, zumal mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 24. Oktober 2006, XXX, der Konkursantrag mangels Kostendeckung abgewiesen wurde. Der Bw. bestreitet auch nicht, dass er seit Gründung der Gesellschaft bis zu deren Löschung im Firmenbuch deren selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer war. Einwendungen wurden jedoch gegen die Höhe der im Schätzungswege ermittelten Umsatzsteuer 2005 und 2006, gegen das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bw., gegen deren Kausalität für die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten sowie gegen das ausgeübte Ermessen erhoben.

Bezüglich der Richtigkeit der Umsatzsteuerfestsetzungen 2005 und 2006 ist anzumerken, dass die Frage, ob bzw. in welcher Höhe Abgabenansprüche bestehen, lediglich dann als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu beantworten ist, wenn kein eine Bindungswirkung erstreckender Abgabenbescheid vorangegangen ist. Da gegenständlich vor Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides Abgabenbescheide ergangen ist, ist es dem Unabhängigen Finanzsenat somit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.09.2006, 2003/13/0131; VwGH 22.01.2004, 2003/14/0095; VwGH 19.12.2002, 2000/15/0217) verwehrt, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung im Haftungsverfahren zu prüfen. Dem Bw. wäre freigestanden, gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenen Frist auch gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 zu berufen. Auch in einem solchen Fall wäre aber zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden gewesen, weil sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung gegen die Abgabenansprüche überhaupt besteht.

In Abrede gestellt hat der Bw. zudem das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung sowie deren Kausalität für die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten. Dazu hat der Bw. dargelegt, dass er weder die Schließung des Betriebes der Primärschuldnerin zu verantworten hat noch deren Insolvenz (siehe dazu oben). Zu den Fälligkeitszeitpunkten der in Haftung gezogenen Abgaben wären auch keine Mittel zur Bezahlung der Abgabenschuldigkeiten zur Verfügung gestanden. Die Umsatzsteuer 2006 hätte schon deshalb nicht entrichtet werden können, weil bereits vor deren Fälligkeit (15.02.2007) der Konkursantrag der Primärschuldnerin mangels kostendeckendem Vermögens abgewiesen worden sei. Auch die Rückzahlungsanträge seien ohne sein Wissen erfolgt.

Der Unabhängige Finanzsenat zieht nicht in Zweifel, dass die Schließung des Betriebes der Primärschuldnerin sowie deren Insolvenz in erster Linie durch ein Fehlverhalten Dritter verursacht wurde (Scheckfälschungen, uneinbringbare Kundenforderungen), zumal dafür auch

Beweise beigebracht wurden. 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 die Schließung des Betriebes oder die Insolvenz der Primärschuldnerin zu verantworten hat (siehe Ritz, BAO Kommentar³, § 9 Tz 10 und Tz 16 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 abgabenrechtlichen Pflichten eines Geschäftsführers gehört aber, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen, sowie dafür, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen rechtzeitig und richtig eingereicht werden (siehe dazu die in Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 9 angeführte Literatur, beispielsweise VwGH 29.05.2001, 2001/14/0006, VwGH 26.06.1989, 88/15/0065, 89/15/0037). Diese Pflichten hat der Bw. deshalb verletzt, weil die Umsatzsteuererklärungen 2005 und 2006 nicht eingereicht wurden und infolgedessen die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden mussten. Zudem wurden die Umsatzsteuer 2005 und 2006 nicht am jeweiligen Fälligkeitstag, dem 15.02.2006 bzw. dem 15.02.2007, entrichtet. Nicht entrichtet wurde auch der am 18.07.2007 fällig gewordene Säumniszuschlag.

Welche Gründe einer Abgabe der Umsatzsteuererklärungen 2005 und 2006 entgegengestanden sind, hat der Bw. nicht dargelegt, obwohl in der Berufungsvorentscheidung, die insofern als Vorhalt anzusehen ist, die Rechtsansicht vertreten wurde, dass diese Pflichtverletzung auch ursächlich für die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgaben gewesen sei. Dies wurde damit begründet, dass im Falle einer zeitgerechten Einreichung der betreffenden Erklärungen die durch Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2006 am 21.11.2006 entstandene Gutschrift in Höhe von 5.010,58 € mit den aus den Umsatzsteuerveranlagungen 2005 und 2006 resultierenden Nachforderungen saldiert worden wäre. Gegenständlich seien aber unmittelbar nach Entstehung der gegenständlichen Gutschrift am 01.12.2006 sowie am 13.12.2006 seitens des steuerlichen Vertreters Rückzahlungsanträge gestellt worden, obwohl dem Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft aus der Buchhaltung im Hinblick auf die getätigten Umsätze bekannt sein musste, inwieweit mit Nachforderungen des Finanzamtes zu rechnen sei.

Der Bw. hat diesem Vorbringen des Finanzamtes lediglich entgegengehalten, dass er trotz Beachtung der Informationspflichten keine Kenntnis davon gehabt habe, dass der steuerliche Vertreter der Primärschuldnerin Rückzahlungsanträge gestellt habe und die ausbezahlten Beträge mit seinen Honorarforderungen verrechnet habe. Zudem wäre bei Vornahme einer

Saldierung im dargelegten Ausmaß die Abgabenbehörde gegenüber den übrigen Gesellschaftsgläubigern in unzulässiger Weise bevorzugt worden.

Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates ist dem Bw. insofern zuzustimmen, als eine gänzliche Tilgung der Abgabenschuldigkeiten zu einer Bevorzugung der Abgabenbehörde geführt hätte. Dieser Umstand führt jedoch noch zu keiner Exkulpierung des Bw.. Denn abgesehen davon, dass im vorliegenden Fall der Steuerberater in unzulässiger Weise gegenüber dem Abgabengläubiger bevorzugt wurde, besteht auch gegenüber Steuerberatern selbst dann eine Überwachungspflicht, wenn es noch nicht zu einer Fehlleistung der beauftragten Person gekommen ist. Mit dem bloßen Hinweis, der Bw. sei seinen Informationspflichten nachgekommen, wird aber nicht der den Vertreter im Haftungsverfahren treffenden qualifizierten Behauptungs- und Konkretisierungslast entsprochen. Vielmehr wäre aufzuzeigen gewesen, welche Kontrollmaßnahmen gegenüber dem steuerlichen Vertreter der Primärschuldnerin tatsächlich ergriffen wurden. Diesbezüglich hat der Bw. aber trotz einer entsprechenden Aufforderung im Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. September 2010 (siehe dazu oben) kein Vorbringen erstattet.

Aber selbst wenn die Auffassung vertreten wird, dass dem Bw. die Unkenntnis über die Stellung der Rückzahlungsanträge und die Auszahlung des Guthabens nicht anzulasten wäre, wäre damit noch kein Beweis erbracht worden, dass ihm die objektive Pflichtverletzung der gänzlichen Nichttilgung der Abgabenschuldigkeiten nicht vorzuwerfen wäre bzw. dass diese nicht kausal für die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgaben wäre. Denn Fakt ist, dass der Primärschuldnerin durch Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2006 am 21.12.2006 noch liquide Mittel in Höhe von 5.010,58 € zur Verfügung gestanden sind. Zudem wurden laut Akten bis zur Konkursantragstellung im September 2006 von der Primärschuldnerin noch Umsätze getätigt. Daher ist die Annahme zulässig, dass eine zumindest anteilige Tilgung der in Haftung gezogenen Abgabenschuldigkeiten zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten möglich gewesen wäre.

In Entsprechung einer Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates um Beibringung einer den Zeitraum vom 15.02.2006 (Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 2006) bis zum 28.11.2007 (Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch) umfassenden Liquiditätsaufstellung (siehe dazu oben) hat der Bw. Kontoauszüge der bei der D-Bank sowie der A-Bank geführten Geschäftskonten, eine Aufstellung „Kassenbuch“, eine Aufstellung „Kreditoren“ sowie eine Aufstellung „Rückführung Konto D-Bank“ vorgelegt. Daraus ist zu ersehen, dass die Primärschuldnerin bis einschließlich Juli 2006 Einnahmen lukriert hat, die zum größten Teil zur Tilgung der bei der Betriebsführung laufend anfallenden Kosten (Miete, Gehälter, Autoleasing, Strom, Bankgebühren, Lieferantenforderungen, etc.) verwendet wurden. Im Februar 2006

und somit zeitnah zum Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 2005 am 15.02.2006 betrug der Kassenstand 294,63 € und es wurden Einnahmen in Höhe von insgesamt 38.770,40 € erzielt. Im Rahmen der Unternehmensführung sind laut den übermittelten Bankauszügen im Februar 2006 Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 33.341,36 € (Lieferverbindlichkeiten, Gehälter, Miete, etc.) neu entstanden. Überdies bestanden Bankverbindlichkeiten in Höhe von 119.689,37 € (94.599,29 € gegenüber der D-Bank und 25.090,08 € gegenüber der A-Bank). Insgesamt standen der Primärschuldnerin zum Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 2005 liquide Mittel in Höhe von 39.065,03 € zur Tilgung bereits fälliger Forderungen in Höhe von 153.335,42 € (153.030,73 € an bereits bestehenden und neu entstandenen Verbindlichkeiten plus der Umsatzsteuer 2005 in Höhe von 304,69 €) zur Verfügung. Bei Beachtung des Gebots der Gleichbehandlung aller Forderungen wäre daher die Umsatzsteuer 2005 nicht gänzlich, sondern lediglich zu 25,48% (das sind in absoluten Zahlen 77,63 €) zu tilgen gewesen. Für den darüber hinausgehenden Betrag von gegenständlich 227,06 € ist dem Bw. daher ein Verschulden an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer 2005 nicht anzulasten bzw. war die insofern bestehende objektive Pflichtverletzung nicht kausal für die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Umsatzsteuer 2005.

Die Höhe der Verbindlichkeiten zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 2006 (15.02.2007) sowie zum Zeitpunkt der Fälligkeit des Säumniszuschlages 2007 (18.07.2007) wurde im Schreiben des rechtlichen Vertreters des Bw. vom 29. Oktober 2010 unter Verweis auf die vorgelegte Liste „Offene Posten Kreditoren“ glaubhaft mit 181.788,80 € (154.434,37 € gegenüber der D-Bank und 27.354,43 € gegenüber der A-Bank) beziffert. Bei Hinzurechnung der Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 1.840,31 € (Umsatzsteuer 2005 in Höhe von 304,69, Umsatzsteuer 2006 in Höhe von 1.444,32 € und Säumniszuschlag 2007 in Höhe von 91,30 €) ergeben sich Verbindlichkeiten im Ausmaß von € 183.629,11 €. Da die Primärschuldnerin laut vorgelegten Belegen Einnahmen letztmalig im Juli 2006 erzielt hat und mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 24. Oktober 2006 der Konkursantrag mangels kostendeckendem Vermögens abgewiesen wurde, stand zur Tilgung der angeführten Verbindlichkeiten unstrittig einzig jener Betrag in Höhe von insgesamt 4.746,55 € zur Verfügung, der nach Saldierung der aus der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2006 resultierenden Gutschrift in Höhe von 5.010,58 € mit Lastschriften mit Stichtag 07.12.2006 verblieb und auf Grund von im Dezember 2006 gestellten Rückzahlungsanträgen an den steuerlichen Vertreter der Primärschuldnerin ausbezahlt wurde. Bei Beachtung des Gebots der Gleichbehandlung aller Forderungen wäre daher die Umsatzsteuer 2006 (1.444,32 €) und der Säumniszuschlag 2007 (91,30 €) lediglich zu 2,58% (das sind in absoluten Zahlen 37,26 € bzw. 2,36 €) zu tilgen gewesen. Für den darüber hinausgehenden Betrag von 1.407,06 € hinsichtlich der Umsatzsteuer 2006 und 88,94 € hinsichtlich des Säumniszuschlages 2007 ist

somit die objektive Pflichtverletzung der Nichtentrichtung nicht kausal für deren Uneinbringlichkeit.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. 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.

Gegenständlich hat der Bw. über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates zur Darstellung seiner aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation eine Vermögensbilanz² und einer „Kreditfähigkeitskalkulation“ beigebracht. Danach beträgt sein derzeitiges Einkommen 1.780,00 €. Dem stehen monatliche Ausgaben für Kindesunterhalt (300,00 €) und für Versicherungen (150,00 €), durchschnittliche Betriebskosten für den PKW (330,00 €) sowie ein Wohnungsaufwand (anteilige Miete, Betriebskosten zuzüglich Strom) von 400,00 € gegenüber. Weitere 920,00 € monatlich muss der Bw. zur Tilgung von Verbindlichkeiten verwenden, sodass er auf die Unterstützung der im gemeinsamen Haushalt lebenden Lebensgefährtin angewiesen ist. An Vermögenswerten ist eine Eigentumswohnung vorhanden, allerdings ist die hypothekarische Belastung höher als deren Verkehrswert. Sonstige nennenswerte Vermögenswerte sind nicht vorhanden.

Auch wenn auf Grund der obig dargelegten derzeitigen Einkommens- und Vermögenssituation des Bw. eine Einbringlichkeit der Haftungsschuld gegenwärtig unbestreitbar schwierig erscheint, ist sie infolge der Geringfügigkeit des Haftungsbetrages (insgesamt 117,25 €) aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates dennoch nicht unmöglich. Abgesehen davon führten – wie aus dem Abgabenkonto des Bw. zu ersehen ist - die Arbeitnehmerveranlagung 2008 und die Arbeitnehmerveranlagung 2009 zu Guthaben in Höhe von insgesamt 896,26 €. Diese Guthaben wurden dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin gemäß § 215 Abs. 2 BAO überrechnet (Buchungstage: 02.09.2009 und 26.04.2010), wodurch die Einbringlichkeit der Haftungsschuld unstrittig gegeben war. Eine Unbilligkeit einer Haftungsinanspruchnahme liegt somit nicht vor.

Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt vor allem darin, dass nur durch diese Maßnahme überhaupt eine zumindest teilweise Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben gegeben ist, und nur so dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung nachgekommen werden kann. Gesamthaft war daher in Ausübung des freien Ermessens dem

öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, der Vorzug zu geben.

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid war somit aus den dargelegten Entscheidungsgründen dem Grunde nach nicht Folge zu geben. Eine teilweise Stattgabe (Einschränkung der Haftungssumme auf 117,25 €) hatte jedoch deshalb zu erfolgen, weil der Bw. aufgezeigt hat, welche Beträge aus vorhandenen liquiden Mitteln bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger zu den Fälligkeitstagen der in Haftung gezogenen Abgaben und der Nebengebühr an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wären.

Eine Entrichtung des Haftungsbetrages ist bereits im Wege einer Überrechnung gemäß § 215 Abs. 2 BAO erfolgt. Diesbezüglich ist anzumerken, dass die Überrechnung darüber hinausgehender Beträge, wie obig dargestellt, unzulässig war.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 26. November 2010