



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Stefan Benesch, Rechtsanwalt, 1040 Wien, Schwindgasse 6, vom 12. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 19. Oktober 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 14. Jänner 2004 wurde das über das Vermögen der D-AG am 14. April 2003 eröffnete Konkursverfahren nach Annahme des Zwangsausgleiches aufgehoben.

Mit weiterem Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 30. November 2005 wurde über das Vermögen der D-AG das Konkursverfahren erneut eröffnet.

Daraufhin ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Vorstand der D-AG hinsichtlich des in Höhe von € 66.519,61 aushaftenden Rückstandes mit Schreiben vom 28. Dezember 2005 um Bekanntgabe, ob die Gesellschaft zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben über finanzielle Mittel verfügt hätte, die deren Entrichtung ermöglicht hätten. Infolge Uneinbringlichkeit des Rückstandes bei der AG würde der Bw. als deren gesetzlicher Vertreter zur Haftung herangezogen werden, es sei denn, er könne beweisen, dass er ohne sein

Verschulden daran gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Er werde daher aufgefordert, anzugeben, ob im Zeitraum, in dem er als Vertreter der Gesellschaft für die Bezahlung der diese treffenden Abgaben verantwortlich gewesen wäre, aus Gesellschaftsmitteln andere anfallende Zahlungen geleistet worden wären. Gegebenenfalls mögen die Zahlungsempfänger, die Höhe der Verbindlichkeiten gegenüber den Zahlungsempfängern und die Höhe der Tilgung der einzelnen Verbindlichkeiten bekanntgegeben sowie durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen nachgewiesen werden.

Dazu übermittelte der Bw. am 22. Februar 2006 eine Stellungnahme und führte aus, dass die Abgabenrückstände mangels aufzufindender Käufer oder Geldgeber in der aktuellen Form erhalten geblieben wären. Das Schulungsgeschäft wäre während der Sommerzeit immer deutlich geringer gegenüber dem Rest des Jahres. Es wären daher sowohl gegenüber dem Finanzamt als auch gegenüber der Gebietskrankenkasse sowie allen anderen Lieferanten in dieser Zeit Rückstände entstanden. Mit normalen Umsätzen im Oktober, November und Dezember wären diese zu 100 % rückzahlbar gewesen. Der neuerliche Geschäftseinbruch Ende 2005 wäre überraschend und nicht vorhersehbar gewesen. Finanzielle Reserven hätte es weder im Unternehmen noch privat gegeben.

Dass nicht einseitig nur die Abgabenverbindlichkeiten nicht gezahlt worden wären, könne auch aus dem aktuellen Forderungsverzeichnis entnommen werden. In dieser Periode wären nur die Quotenzahlungen aus dem Zwangsausgleich 2003 zur Gänze erfüllt worden.

Mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 8. Juni 2006 wurde das Konkursverfahren nach Verteilung auf Grund der Masseunzulänglichkeit lediglich an die Massegläubiger wieder aufgehoben.

Daraufhin erließ das Finanzamt am 26. März 2007 erneut einen Vorhalt an den Bw. wegen der Nichtentrichtung von im Zeitraum 15. Februar 2005 bis 15. November 2005 in Höhe von € 62.056,43 fälligen Abgaben und wiederholte das Ersuchen vom 28. Dezember 2005.

In Beantwortung des Vorhaltes teilte der Bw. am 6. Mai 2007 mit, dass das Unternehmen seit langem geschlossen wäre, weshalb die geforderten Beweise schwer zu erbringen wären.

Bezüglich der Frage des Verschuldens könne er aber ins Treffen führen, dass er noch im September 2005 die letzte Rate für den Zwangsausgleich – auch an das Finanzamt - gezahlt hätte. Weiters wäre aus den Forderungsanmeldungen ersichtlich, dass sich die Forderungen gleichmäßig auf alle Gläubiger aufteilen würden und es keinerlei Bevorzugung gegeben hätte.

Er hoffe, auch im parallel geführten Finanzstrafverfahren beweisen zu können, dass er nicht schuldhaft gehandelt hätte, da seit 1978 sämtliche Bilanzen von einem externen Wirtschafts-

prüfer geprüft worden wären. Darüber hinaus hätten sämtliche Prüfungen sowohl der Abgabenbehörde als auch der Gebietskrankenkassa nie zu Beanstandungen geführt. Selbst in den Jahren des Konkurses/Zwangsausgleiches wäre dieser Verpflichtung nachgekommen worden. Außerdem führe er zu seiner Entlastung an, dass ein Verfahren der Gebietskrankenkasse wegen der dort offenen Rückstände eingestellt worden wäre.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. Juli 2007 wurde das gegen den Bw. mit Verfügung vom 30. Juni 2006 wegen Verdachtes des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Bezug auf Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 9 und 12/2002 und 03-05/2005 sowie lohnabhängige Abgaben für die Monate 09 und 10/2002 und 01-09/2005 eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Beschuldigte sich in der durchgeführten mündlichen Verhandlung nicht schuldig bekannt und dargelegt hätte, dass im inkriminierten Zeitraum der Buchhalter G.S. für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen und die Abfuhr der Umsatzsteuervorauszahlungen sowie für die lohnabhängigen Abgaben zuständig gewesen wäre. Diese Aussage wäre auch von G.S. in seiner zeugenschaftlichen Einvernahme bestätigt worden. Es wäre daher davon auszugehen, dass die Verantwortung für die steuerrechtlichen Agenden beim Buchhalter gelegen wäre und den Beschuldigten keine Verantwortung für die inkriminierten Abgaben treffe.

Mit Bescheid vom 19. Oktober 2007 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Vorstand der D-AG für Abgaben in der Höhe von € 59.582,64, nämlich Umsatzsteuer 12/2004, 03-05/2005 und 07-08/2005 sowie Lohnabgaben 05-08/2005 und 10/2005, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 12. November 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Juli 2007 das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes von Finanzvergehen nach §§ 33 Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG im Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen für (hier relevant) 03-05/2005 und lohnabhängige Abgaben für die Monate 09-10/2002 und 01-09/2005 eingestellt worden wäre. Die wesentliche Begründung in diesem Erkenntnis laute, dass der Bw. sich nicht schuldig bekannt hätte und dass im inkriminierten Zeitraum der Buchhalter, Herr G.S., für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen und die Abfuhr der Umsatzsteuervorauszahlungen sowie für die lohnabhängigen Abgaben zuständig gewesen wäre. Dies wäre selbst vom Zeugen G.S. in seiner zeugenschaftlichen Einvernahme bestätigt worden. Es wäre daher davon auszugehen

gewesen, dass die Verantwortung für die steuerrechtlichen Agenden bei diesem gelegen wäre.

Den Bw. und im Finanzstrafverfahren Beschuldigten hätte daher keine Verantwortung getroffen, zumal eben diese Lohnabgaben und Umsatzsteuerbeträge für das Jahr 2005 größtenteils Gegenstand des Haftungsverfahrens wäre. Der Bw. beantragte daher die Beischaufung des Finanzstrafaktes.

Demgemäß werde ein Verschulden des Bw. bestritten. Er hätte sich als Vorstand der D-AG zur Wahrnehmung der steuerlichen Agenden eines Dritten bedient und seine Pflicht zur Beaufsichtigung und Überwachung nicht verletzt.

Zur Organisation der Buchhaltung der D-AG werde ausgeführt, dass diese im Jahr 2000 durch Umwandlung aus der B-GmbH hervorgegangen wäre. 1998 wäre Herr G.S. eingestellt worden, der seit diesem Zeitpunkt laufend die Buchhaltung der B-GmbH und danach der D-AG betreut hätte. Die Lohn- und Gehaltsabrechnung wäre seit 1998 bis zur Einstellung des Betriebes der Gesellschaft von einer separaten Steuerberatungskanzlei besorgt worden.

Von 1998 an, also auch schon zu einem Zeitpunkt, zu dem noch die B-GmbH existiert hätte, für welche keine Prüfungspflicht durch einen externen Wirtschaftsprüfer bestanden hätte, wären die Bilanzen der Gesellschaft geprüft worden. Das Jahr 2002 wäre beispielsweise von der M.S. Wirtschaftsprüfungs GmbH geprüft und festgestellt worden, dass der Jahresabschluss ordnungsgemäß aus den Büchern der Gesellschaft abgeleitet gewesen wäre. Die Prüfung wäre auf Grund der vom Fachsenat für Handelsrecht und Revision der Kammer der Wirtschaftstreuhänder ausgearbeiteten Grundsätzen ordnungsgemäßer Durchführung von Abschlussprüfungen erfolgt. Es wäre bestätigt worden, dass die Buchführung und der Jahresabschluss den gesetzlichen Vorschriften entsprochen hätten.

Der ehemalige Vorstand der D-AG hätte ein funktionierendes und den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Buchführung entsprechendes Buchhaltungssystem in seinem Unternehmen eingeführt und dieses regelmäßig überwacht und kontrolliert. Seit 1998 wäre derselbe Mitarbeiter mit der Buchhaltung betraut gewesen und hätte seine Aufgaben sorgfältig, ordnungsgemäß und rechtzeitig erfüllt. Von 1998 an wären zwei Steuerberatungsunternehmen mit der Lohnverrechnung und der nachfolgenden Kontrolle der Buchhaltung betraut gewesen und hätte es in diesem Zusammenhang niemals Beanstandungen gegeben.

Die Buchhaltung wäre von Herrn G.S. am Standort der D-AG in Salzburg geführt worden und alle Umsatzsteuervoranmeldungen und Zahlungen wären von ihm im Auftrag der Geschäftsleitung durchgeführt worden. Er hätte eine Bankvollmacht und Vollmacht zur Zeichnung der Umsatzsteuervoranmeldungen gehabt. Der Bw. hätte immer wieder stichprobenartige Kontrollen durchgeführt, die keinerlei Mängel der Buchführung hätten

erkennen lassen, was auch durch die nachfolgende Prüfung durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften bestätigt worden wäre. Zum Beweis dafür werde der Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2002 der M.S. Wirtschaftsprüfungs GmbH vorgelegt. Weiters werde die Einvernahme des Zeugen Mag. H.L., Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, beantragt.

Zu den im Haftungsbescheid genannten Zeiträumen werde im Einzelnen ausgeführt, dass lediglich die Zeiträume 12/2004 und 10/2005 nicht Gegenstand des Strafverfahrens gewesen wären. Dennoch gelte das im Rahmen des Strafverfahrens Ausgeführte auch für diese Zeiträume, in denen ebenfalls Herr G.S. die Buchhaltung geführt hätte und für die Abführung der Abgaben zuständig gewesen wäre.

Die Umsatzsteuer 12/2004 wäre am 25. Oktober 2005 mit Fälligkeit 15. Februar 2005 gebucht worden. Hinsichtlich dieses Betrages wäre es offenbar zu einer rückwirkenden Festsetzung gekommen. Da bereits am 30. November 2005 das Konkursverfahren über das Vermögen der D-AG eröffnet worden wäre, wäre diese Festsetzung bereits in den Zeitraum gefallen, in dem die Gesellschaft mit Ausnahme von Zug-um-Zug-Geschäften keinerlei Zahlungen mehr geleistet hätte. Insofern treffe den Bw. daher kein Verschulden.

Zu den am 15. November 2005 fälligen Lohnabgaben 10/2005 werde angemerkt, dass im Falle der Veranlassung von Zahlungen diese durch den Masseverwalter angefochten worden wären. Da diese Abgaben 14 Tage vor Konkurseröffnung fällig gewesen wären, wäre der Bw. verpflichtet gewesen, keine weiteren Zahlungen mehr zu leisten und nicht andere Gläubiger zu benachteiligen, soweit nicht Zug-um-Zug-Geschäfte vorgelegen wären.

Dazu komme noch, dass die nunmehr im Rahmen des Haftungsbescheides geltend gemachten Beträge nicht nachvollziehbar wären, da die erkennende Behörde mit Schreiben vom 26. März 2007 einen Abgabenrückstand von € 62.056,42 festgestellt hätte. Mit Schreiben vom 28. Dezember 2005 wären dies noch € 66.519,61 gewesen und nunmehr würden € 59.582,64 geltend gemacht werden. Diese Differenz wäre aufklärungsbedürftig.

Weiters werde vorgebracht, dass der Bw. das Finanzamt im Verhältnis zu den anderen Gläubigern nicht benachteiligt, sondern regelmäßig laufend Zahlungen geleistet hätte. Erst ab Oktober 2005 wären die Zahlungen eingestellt worden, da der Beschluss gefasst worden wäre, einen Konkursantrag zu stellen, weshalb andernfalls der Masseverwalter diese Zahlungen anfechten hätte können. Die den Zeitraum mit Fälligkeit Oktober 2005 betreffenden Beträge wären daher vom Bw. ebenfalls nicht zu verantworten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. April 2008 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Abgabenschuldigkeit mit nunmehr € 38.419,06 (Umsatzsteuer 04/2005 sowie

Lohnsteuer 05-08/2005 und 10/2005 mit rechnerisch richtigem Betrag von € 17.277,17) festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. in der Zeit vom 3. Mai 2004 bis 12. August 2006 unbestrittenermaßen Vorstand der D-AG und somit gemäß § 71 AktG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen wäre. In dieser Funktion hätte er auch dafür Sorge zu tragen gehabt, die abgabenrechtlichen Verpflichtungen dieser juristischen Person zu erfüllen (§ 80 BAO), insbesondere dafür zu sorgen, dass die fällig werdenden Abgabenschulden aus den Mitteln der Gesellschaft beglichen werden würden.

Im Verlaufe des Jahres 2005 wäre die AG in so schwer wiegende Zahlungsschwierigkeiten geraten, dass am 30. November 2005 das Konkursverfahren eröffnet hätte werden müssen. Dieses wäre am 8. Juni 2006 nach Schlussverteilung aufgehoben worden. Der verbleibende Rückstand von gut € 100.000,00 wäre bei der Gesellschaft uneinbringlich. Deswegen hätte die Abgabenbehörde erster Instanz den nunmehrigen Bw. gemäß § 224 BAO für einen Betrag von € 59.582,64 an Umsatzsteuer und lohnabhängigen Abgaben mit Fälligkeiten 15. Februar 2005 bis 15. November 2005 zur Haftung herangezogen.

In der dagegen eingebrachten Berufung werde zunächst darauf hingewiesen, dass gegen den Bw. im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Abgaben ein Finanzstrafverfahren geführt worden wäre, welches mangels Verschuldens eingestellt worden wäre. Zu diesem Einwand merkte das Finanzamt an, dass Gegenstand des Finanzstrafverfahrens der Vorwurf der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuer und Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 FinStrG hinsichtlich der lohnabhängigen Angaben gewesen wäre. Beides wären Vorsatzdelikte, bei denen der Unrechtsgehalt in der Nichtabfuhr bzw. Nichtmeldung der selbst zu berechnenden Abgaben gelegen wäre.

Dies wäre jedoch nach Ansicht des Finanzamtes nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens. Hierbei gehe es einzig und allein um die Frage, ob und inwieweit die mittlerweile eingetretene Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben auf schuldhaftes Verhalten des Bw. zurückzuführen wäre. Dies wäre völlig unabhängig von der finanzstrafrechtlichen Relevanz zu beurteilen, weshalb der Ausgang der beiden Finanzstrafverfahren (gegen den Bw. sowie gegen seinen Buchhalter G.S.) für die Erledigung des verfahrensgegenständlichen Rechtsmittels unerheblich. Insoweit jedoch die in den beiden Strafakten aufliegenden Beschuldigen- und Zeugenaussagen für das gegenständliche Haftungsverfahren von Bedeutung wären, würden sie dementsprechende Berücksichtigung finden.

Die Überprüfung der Strafakten hätte zu folgendem Ergebnis geführt:

Gegen den nunmehrigen Bw. wäre tatsächlich ein Strafverfahren eingeleitet worden, das zwar nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 136 FinStrG am 4. Juli 2007

eingestellt worden wäre. Jedoch hätte der Amtsbeauftragte dagegen Berufung erhoben, sodass die Strafsache noch nicht rechtskräftig erledigt wäre.

In der Spruchsenatsverhandlung vom 4. Juli 2007 hätte der Bw. als damaliger Beschuldigter ausgesagt, dass sein Aufgabengebiet Verkauf und Marketing gewesen wäre. Die Buchhaltungsarbeiten hätte Herr S. erledigt. Dieser hätte die Umsatzsteuervoranmeldungen ausgestellt und wäre auf dem Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen. Als Zeuge vernommen hätte G.S. angegeben, als selbstständiger Buchhalter bei der D-AG tätig gewesen zu sein. Er hätte Zahlungen an das Finanzamt veranlasst und wäre am Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen.

In seinem eigenen Strafverfahren hätte G.S. am 15. November 2007 dann erklärt, er wäre damals missverstanden worden. Er hätte die Buchhaltung bekommen und hätte die Umsatzsteuervoranmeldungen ausgedruckt und gefaxt, der Bw. hätte sie dann aber unterfertigt. Die ausdrückliche Frage, ob es einen Auftrag vom Vorstand gegeben hätte, die inkriminierten Abgaben zu entrichten, hätte er definitiv verneint. Das angesprochene Missverständnis liege darin, dass er zwar die zu erledigenden Zahlungen mit einem TAN versehen und so an die Bank weitergeleitet hätte. Die Entscheidung hingegen, welche Zahlungen nun zu leisten wären, hätte jedoch der Vorstand getroffen, er hätte dies nicht überprüft. Das Problem der Nichtzahlung wäre in der Liquidität der Firma gelegen.

Diese Äußerungen wären dem Finanzamt durchaus glaubwürdig erschienen. Die Liquiditätsprobleme wären durch den bald darauf erfolgten Konkurs bestätigt und schließlich wäre es völlig lebensfremd, anzunehmen, dass der aus einer einzigen Person bestehende Vorstand eines Unternehmens, das kurz vor dem Konkurs gestanden wäre, sämtliche finanziellen Angelegenheiten einem freiberuflichen Buchhalter überlassen und sich nicht selbst um die mehr als brennenden Liquiditätsprobleme seines Unternehmens kümmern würde. Gerade in einer so schwierigen Lage wäre es Sache des Vorstandes, zu entscheiden, welche Rechnungen zuerst zu begleichen wären, was Zug um Zug abzuwickeln wäre und wie bereits vereinbarte Zahlungsziele vielleicht verlängert werden könnten.

Der Bw. wäre schon als Vorstand der D-AG gemäß § 71 AktG zur Vertretung der Gesellschaft berufen und in dieser Eigenschaft zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft verpflichtet gewesen. Die teilweise Überlassung der buchhalterischen Agenden entbinde ihn nicht von der Verpflichtung, die fällig werdenden Abgabenschulden aus den Mitteln der Gesellschaft zu begleichen. In einer derart heiklen Situation wäre selbst die vollständige Übergabe aller finanzieller Angelegenheiten an ein weiteres Vorstandsmitglied nicht geeignet gewesen, ihn zu exkulpieren. Noch weniger entschuldbar wäre es, alles einem Buchhalter zu überlassen, ohne ihn in dieser existenzbedrohenden Situation laufend zu

überwachen. Im Übrigen wäre im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass der Bw. in voller Kenntnis der Liquiditätslage tatsächlich Weisungen erteilt hätte, welche Zahlungen in welcher Höhe und zu welchem Zeitpunkt zu tätigen wären. Somit wäre grundsätzlich vom Verschulden des Bw. auszugehen.

Zur Lohnsteuer werde angemerkt, dass bei jeder Zahlung die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen wäre, falls die wirtschaftliche Lage des Unternehmens nur die Zahlung von Vorschüssen oder Teilbeträgen zulasse. Komme der Geschäftsführer respektive Vorstand dieser in § 78 Abs. 1 EStG normierten Verpflichtung nicht nach, so hätte er seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht erfüllt. Hätten die dem Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallenden Lohnsteuern ausgereicht und hätte er dennoch die Arbeitslöhne in voller Höhe ausgezahlt, stelle das ein schuldhaftes Verletzen seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO dar. Gemäß § 78 Abs. 3 EStG hätte der für die abgabenrechtlichen Verpflichtungen Verantwortliche im Fall fehlender Mittel die Verpflichtung, einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung zu bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden könne. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hätten Zahlungsschwierigkeiten, die die Gesellschaft nicht gehindert hätten, Lohn zu zahlen, sie auch nicht hindern dürfen, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen. Im Übrigen wäre darauf hinzuweisen, dass Steuerschuldner der Lohnsteuer gemäß § 83 Abs. 1 EStG der Arbeitnehmer und nicht der Arbeitgeber wäre. Ein allfälliger Verstoß gegen § 158 StGB bzw. eine Anfechtbarkeit gemäß § 30 KO komme diesbezüglich daher nicht in Betracht (VwGH 25.1.2000, 96/14/0080).

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 04/2005 werde angemerkt, dass die Fälligkeit für diesen Betrag bereits am 15. Juni 2005 eingetreten wäre, also lange vor der 60-Tage-Frist des § 30 KO, weshalb diese Zahlung nicht angefochten hätte werden können. Dass die entsprechenden Geldmittel vorhanden gewesen wären, liege auf der Hand, da ohne die entsprechenden Umsätze im Mai die Umsatzsteuerschuld schließlich nicht entstanden wäre.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 27. Mai 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und brachte ergänzend vor, dass die Berufungsvorentscheidung nunmehr von einer Abgabenschuld von € 38.419,06 ausgehe, die jedoch unrichtig berechnet wäre. Rechne man die angeführten Positionen für die Abgabenschuldigkeit zusammen, ergebe sich der Betrag von € 15.338,54, weshalb der Spruch dementsprechend mathematisch unrichtig wäre.

Zum Verschulden werde ausgeführt, dass zwischen Mai und Oktober 2005 € 44.575,00 auf das Abgabenkonto bezahlt bzw. gutgebucht worden wären. Daraus wäre zu erschließen, dass seitens des Vorstandes der Gesellschaft weder die Absicht bestanden hätte, die Verkürzung von Abgaben herbeizuführen, noch dass es ihm bekannt gewesen wäre, dass eine derartige Verkürzung vorgekommen wäre, zumal er durch diese Zahlungen diese Verkürzungen jederzeit hätte „glattstellen“ können.

Darüber hinaus werde auf die Aussage des Buchhalters G.S. im Verfahren vor dem Spruchsenat verwiesen, wonach er auf dem Firmenkonto zeichnungsberechtigt und für die Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen wie auch für Zahlungen über Telebanking zuständig gewesen wäre. Insofern wäre dem Bw. ein Verschulden nicht anzulasten, zumal auch der Amtsbeauftragte in seiner Berufung gegen das freisprechende Erkenntnis im Strafverfahren gegen G.S. davon ausgehe, dass dessen Angaben unmissverständlich und eindeutig gewesen wären.

Es werde das Auszahlungsjournal für Juni 2005 vorgelegt, woraus sich ergebe, dass auch die Mitarbeiter der Gesellschaft vermindert bezahlt worden wären:

<i>Mitarbeiter</i>	<i>Vereinbartes Nettogehalt</i>	<i>Tatsächliche Auszahlung</i>
Mag. M.R.-S.	3.787,95	1.800,00
H.A.	4.147,14	1.000,00
S.P.	14.830,37	10.000,00
A.S.	2.101,04	2.101,04
C.W.	3.219,97	800,00
Ing. S.R.	3.983,95	1.200,00
Mag. F.L.	2.625,07	660,00
P.P.	1.101,24	1.101,24
A.M.	1.029,02	1.029,02

Es treffe daher nicht zu, dass die Abgaben gegenüber dem Finanzamt gegenüber den Lohnzahlungen verkürzt worden wären. Richtig wäre vielmehr, dass eine Bevorzugung anderer Gläubiger, namentlich der Mitarbeiter der Gesellschaft, nicht stattgefunden hätte. Zum Beweis wurden die Zeugen S.R. und H.A. angeführt. Die betreffenden Lohnsteuern wie die Umsatzsteuer hätten entrichtet werden können, da Liquidität vorhanden gewesen wäre. Dies wäre auch ständig durch den Buchhalter G.S. besorgt worden und hätte dieser aus unerfindlichen Gründen in diesen Zeiträumen keine Zahlungen geleistet.

Abschließend wurde erneut darauf hingewiesen, dass im Strafverfahren bereits das erstinstanzliche Erkenntnis ergeben hätte, dass dem Bw. ein Verschulden nicht anzulasten wäre, weshalb dieses Strafverfahren auch eingestellt worden wäre. Es werde nicht verkannt, dass im Strafverfahren Vorsatzdelikte beurteilt werden müssten. Im gegenständlichen Haftungsverfahren gehe es, wie die erstinstanzliche Behörde richtig ausgeführt hätte, um die Uneinbringlichkeit der Abgaben, die auf ein schuldhaftes Verhalten des Haftungspflichtigen zurückgeführt werden könne. Bei diesem schuldhaften Verhalten könne es sich nur um ein deckungsgleiches Verhalten handeln, das auch für das Strafverfahren Relevanz hätte. Ein solches liege jedoch nicht vor. Zum Beweis werde die Beischaffung des Strafaktes beantragt.

Mit Schreiben vom 20. Juni 2008 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw., den im Rahmen der einem Geschäftsführer auferlegten Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und Verbindlichkeiten ab dem jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben (laut Haftungsbescheid vom 19. Oktober 2007) der D-AG bis zur Konkurseröffnung (somit ab 15. Februar 2004 bis 15. November 2005), wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits sowie die Verwendung der vorhandenen Mittel ankommt, wobei auch die Zugum-Zug-Geschäfte zu berücksichtigen sind, - samt Kassabuch und Bankkonten für diese Zeiträume vorzulegen.

Darüber hinaus wurde der Bw. ersucht, auch die Auszahlungsjournale für die Monate Mai, Juli, August und Oktober 2005 sowie die entsprechenden Belege (soweit nicht ohnedies aus den angeforderten Bankkonten und dem Kassabuch ersichtlich) vorzulegen sowie eine Berechnung aller lohnabhängigen Abgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag) für diese Monate (einschließlich Juni 2005) für alle in diesen Zeiträumen beschäftigten Arbeitnehmer auf Grund der tatsächlich ausbezahlten Beträge vorzunehmen, da im Vorlageantrag vom 27. Mai 2008 ein Auszahlungsjournal für Juni 2005 vorgelegt wurde, aus dem sich ergebe, dass auch die Mitarbeiter der Gesellschaft vermindert ausbezahlt worden wären.

In Beantwortung des Vorhalts teilte der Bw. mit Schreiben vom 26. August 2008 mit, dass das Finanzstrafverfahren gegen den Bw. in I. Instanz mit der Einstellung geändert hätte und zum Zeitpunkt, zu dem Berufung gegen den Haftungsbescheid erhoben worden wäre, nicht bekannt gewesen wäre, dass der Amtsbeauftragte eine Berufung gegen das einstellende Erkenntnis erhoben hätte. Aber selbst der Amtsbeauftragte gehe in seiner, dem Schreiben beigelegten, Berufung davon aus, dass der Spruchsenat das Finanzstrafverfahren zu Recht eingestellt hätte, da der Amtsbeauftragte die nunmehr widerrufenen Aussagen des Herrn G.S. als unglaubwürdige Schutzbehauptung bezeichnet hätte.

Der Bw. bleibe bei seiner Verantwortung, dass es nicht verschuldet zu einer Verkürzung des Finanzamtes gekommen wäre.

In diesem Zusammenhang wäre von Bedeutung, dass mit Haftungsbescheid vom 19. Oktober 2007 € 59.582,64 gefordert worden wären. Im Bericht vom 24. Jänner 2006 hätte der Masseverwalter ausgeführt, dass insgesamt € 525.898,22 im Konkurs angemeldet und € 426.706,96 inklusive der Forderung des Finanzamtes festgestellt worden wären. Der Anteil des Finanzamts an den gesamten festgestellten Konkursforderungen entspreche lediglich einer Quote von rund 13,8 %.

Zudem ergebe sich aus dem unter einem vorgelegten Anmeldeverzeichnis, dass eine Reihe von Mitarbeitern ihre Ansprüche angemeldet hätten. Aus der Höhe der angemeldeten Ansprüche wäre ersichtlich, dass es sich dabei nicht um nicht ausbezahlte Gehälter für lediglich ein oder zwei Monate handle, sondern dass es sich um nicht ausbezahlte Gehaltsbestandteile für mehrere Monate gehandelt haben müsse. Schon daraus ergebe sich, dass eine schuldhafte Verkürzung nicht erfolgt wäre. Zum Beweis würden zusätzlich zu den bereits namhaft gemachten Zeugen Ing. S.R. und H.A. die Zeugen Mag. F.L. , Mag. M.R.-S. , A.S. und C.W. namhaft gemacht.

Mit Schreiben vom 20. Juni 2008 wäre ersucht worden, die Auszahlungsjournale für Mai, Juli, August und Oktober 2005 vorzulegen. Diese Unterlagen wären jedoch beim Geschäftsführer der Gesellschaft nicht mehr vorhanden, zumal die Gesellschaft nicht mehr weiter bestehe und bereits gelöscht wäre. Eine Beschaffung dieser Auszahlungsjournale scheitere daher an den tatsächlichen Gegebenheiten. Es werde beantragt, den Bw. zum gesamten Sachverhalt einzuvernehmen.

Zuletzt werde noch darauf hingewiesen, dass am 30. November 2007 das Konkursverfahren über das Vermögen der D-AG eröffnet worden wäre. Es wäre daher nicht zulässig gewesen, die Abgaben für Oktober 2005 zu bezahlen bzw. hätte der Masseverwalter diese Zahlungen ohndies angefochten, sodass letztlich lediglich ein Haftungsbetrag von € 15.338,54 zur Diskussion stehe.

Mit Vorhalt vom 8. September 2008 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat das zuständige Finanzamt um Berechnung aller lohnabhängigen Abgaben für die Zeiträume Mai, Juni Juli, August und Oktober 2005 unter Zugrundelegung der tatsächlich ausbezahlten Gehälter vorzunehmen.

In Beantwortung dieses Schreibens teilte das Finanzamt am 14. Oktober 2008 mit, dass die Berufungsvorentscheidung sich insofern als fehlerhaft erwiesen hätte, als die Anführung der ursprünglich im Haftungsbescheid enthaltenen Umsatzsteuern 12/2004 und 03/2005 irrtümlich unterlassen worden wäre. Darüber hinaus hätte sich herausgestellt, dass der Berufung des

Amtsbeauftragten in der Finanzstrafsache gegen den Bw. ein Erfolg beschieden wäre, da der Beschuldigte nunmehr schuldig wäre, als verantwortlicher Vorstand der D-AG Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 09/2002, 03-04/2005 und 09/2005 sowie Lohnabgaben für die Monate 09-10/2002 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit bekanntgegeben und entrichtet zu haben.

Das Finanzamt hätte auch versucht, die gewünschte Berechnung der Lohnabgaben vorzunehmen und dazu den Masseverwalter um Darstellung der angemeldeten Arbeitnehmerforderungen ersucht. Dieser hätte mitgeteilt, dass nur die laufenden Bezüge für die Monate 10-12/2005, nicht jedoch für die Monate 04-08/2005 angemeldet worden wären, weshalb angenommen werden könne, dass diese auch ausbezahlt worden wären. Nach Ansicht des Finanzamtes dürfte jedoch die Befragung „von einem halben Dutzend Zeugen“ nicht weiter zielführend sein bzw. zumindest nicht zu wirklich exakten Ergebnissen führen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2 BAO, § 275 BAO) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3 BAO, § 274 BAO) zu erklären ist, diese durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Die Erledigung von Berufungen gemäß § 289 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zweck der Kassationsmöglichkeit des § 289 Abs. 1 BAO ist die Entlastung der Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Beschleunigung des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens. Diese Anordnungen des Gesetzgebers würden aber nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315) unterlaufen werden, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde.

Der Bw. erklärte im Vorlageantrag, dass die Mitarbeiter der Gesellschaft vermindert bezahlt worden wären, und legte das Auszahlungsjournal für Juni 2005 vor. Auf Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates, auch die Auszahlungsjournale für Mai, Juli, August und Oktober

2005 vorzulegen, teilte der Bw. mit, dass diese Unterlagen nicht mehr vorhanden wären, da die Gesellschaft nicht mehr weiter bestehe und bereits gelöscht wäre, weshalb eine Beschaffung dieser Auszahlungsjournale an den tatsächlichen Gegebenheiten scheitere. Zum Beweis der tatsächlichen Auszahlungen führte der Bw. die Einvernahme der ehemaligen Arbeitnehmer der Gesellschaft an.

Daraufhin ersuchte der Unabhängige Finanzsenat das zuständige Finanzamt um Berechnung aller lohnabhängigen Abgaben für die Zeiträume Mai, Juni Juli, August und Oktober 2005 unter Zugrundelegung der tatsächlich ausbezahlten Gehälter, wobei die Beträge durch Befragung der namhaft gemachten Zeugen zu ermitteln wären. Dies wurde jedoch vom Finanzamt mit der Begründung abgelehnt, dass die Befragung „von einem halben Dutzend Zeugen“ nicht weiter zielführend sein dürfte, da keine exakten Ergebnisse zu erwarten wären.

Es bestehen somit ausreichende Anhaltspunkte dafür, dass die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben infolge verminderter Auszahlung der Löhne und Gehälter nicht in voller Höhe geschuldet werden. Die Klärung dieser Frage ist aber essentiell für die Beurteilung des Ausmaßes der schuldhaften Pflichtverletzung.

Da die Lohnabgaben zwar (in offenbar unrichtiger Höhe) gemeldet, jedoch nicht bescheidmäßig festgesetzt wurden, besteht amtswegige Ermittlungspflicht, der sich das Finanzamt nicht entziehen kann, zumal es nicht im Sinne des Gesetzes ist, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht. Auch sind besondere Gesichtspunkte, die aus Sicht des Bw. gegen eine Kassation des erstinstanzlichen Bescheides sprechen würden, nach der Aktenlage nicht erkennbar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2008