



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 2. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 5. August 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgegeben, als die als Haftung auf nachstehende Abgaben in Höhe von € 62.424,06 (anstatt bisher € 78.030,07) eingeschränkt wird.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2001	2.720,86
Umsatzsteuer	2002	8.694,03
Umsatzsteuer	2003	7.200,00
Umsatzsteuer	05/04	3.553,24
Umsatzsteuer	06/04	5.282,06
Umsatzsteuer	07/04	1.522,93
Kapitalertragsteuer	01-12/01	3.644,34
Kapitalertragsteuer	01-12/02	5.121,89
Lohnsteuer	2002	480,32
Lohnsteuer	2003	10.518,89
Lohnsteuer	2004	6.823,48
Lohnsteuer	04/05	503,95
Körperschaftsteuer	07-09/04	349,60
Dienstgeberbeitrag	2002	2.258,52

Dienstgeberbeitrag	2003	2.868,10
Dienstgeberbeitrag	05/04	156,01
Zuschlag zum DB	2002	235,89
Zuschlag zum DB	2003	286,64
Zuschlag zum DB	2004	188,75
Zuschlag zum DB	05/04	14,56

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In einem an den Berufungswerber (Bw.) gerichteten Schreiben vom 7. November 2007 führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die Firma P-GmbH (im Folgenden kurz GmbH) aus der Zeit der Geschäftsführertätigkeit des Bw. Abgabenschulden in Höhe von € 79.062,75 habe, deren Einbringung das Finanzamt bisher vergeblich versucht habe.

Der Bw. werde daher um Mitteilung ersucht, welche Möglichkeiten bestünden, die Abgabenschulden bei der Gesellschaft einzubringen und ob die GmbH pfändbares Vermögen besitze.

Weiters wurde um Erläuterung ersucht, durch welche Umstände der Bw. gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen Sorge zu tragen sowie um Bekanntgabe seiner wirtschaftlichen Verhältnisse.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 27. Februar 2008 teilte der Bw. mit, dass keine Möglichkeit bestehe, die offenen Forderungen zu begleichen.

Der Bw. hätte hohe Personalkosten gehabt, die aus den Umsätzen nicht zu finanzieren gewesen seien. Im Rahmen der Prüfung seien stark überhöhte Zuschätzungen vorgenommen worden. Ein Großteil der Nachforderung beruhe auf der Vorsteuerkürzung auf Grund des Konkurses und sei somit vom Bw. nicht zu verantworten. Die erzielten Einnahmen seien zur Aufrechterhaltung des laufenden Betriebes verwendet worden, wobei auch der Bw. kein Gehalt bekommen habe, um den Betrieb am Laufen zu halten.

Es könne dem Bw. daher kein schuldhaftes Verhalten zur Last gelegt werden.

Aus der überhöhten Schätzung würde die Nachforderung der NöGKK resultieren, die letztlich auch den Konkursantrag gestellt habe, obwohl sich der Bw. bereiterklärt habe, den Rückstand in Raten zu begleichen.

Der Bw. selbst besitze kein Vermögen. Er sei selbständig und verdiene ca. € 500,00 – 1.000,00 pro Monat, dies aber auch nur unregelmäßig. Es bestünden Sorgepflichten gegenüber seinem Sohn D..

In einem weiteren Ersuchen um Ergänzung führte das Finanzamt aus, dass es entscheidungswesentlich sei, ob der Geschäftsführer bei Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten Mittel zur Bezahlung zur Verfügung gehabt habe. Würden die Mittel zur Befriedigung aller Gläubiger nicht ausreichen, müsse der Geschäftsführer die ihm zur Verfügung stehenden Mittel anteilig für die Begleichung aller fälligen Verbindlichkeiten verwenden.

Um den Nachweis zu erbringen, dass die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern nicht schlechter behandelt worden sei, würde der Bw. ersucht, für den Zeitraum ab Februar 2002 bis Jänner 2005 eine Aufstellung vorzulegen, aus der ersichtlich sei, wie hoch die an den jeweiligen Fälligkeitstagen vorhanden gewesenen Mitteln, die jeweiligen Verbindlichkeiten und die jeweiligen Zahlungen gewesen seien. Zwecks Nachweis der Richtigkeit der Angaben werde um Vorlage der Bankkontoauszüge bzw. Kassabücher für den Zeitraum ab 15. Februar 2002 bis zur Konkurseröffnung ersucht.

Die Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen.

Zum Hinweis, dass ein Großteil der Nachforderung auf Vorsteuerverkürzung auf Grund eines Konkurses beruhe, werde bemerkt, dass die Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG im gegenständlichen Haftungsverfahren nicht berücksichtigt worden sei, da die Fälligkeit der Umsatzsteuer 12/2004 nach Konkurseröffnung liege.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 5. August 2008 zog das Finanzamt den Bw. gemäß §§ 9 und 80 BAO für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der GmbH in Höhe von insgesamt € 78.030,07 zur Haftung heran.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2001	3.401,08
Umsatzsteuer	2002	10.867,54
Umsatzsteuer	2003	9.000,00
Umsatzsteuer	05/04	4.441,55
Umsatzsteuer	06/04	6.602,57
Umsatzsteuer	07/04	1.903,66
Kapitalertragsteuer	01-12/01	4.555,42

Kapitalertragsteuer	01-12/02	6.402,36
Lohnsteuer	2002	600,40
Lohnsteuer	2003	13.148,61
Lohnsteuer	2004	8.529,35
Lohnsteuer	04/05	629,94
Körperschaftsteuer	07-09/04	437,00
Dienstgeberbeitrag	2002	2.823,15
Dienstgeberbeitrag	2003	3.585,13
Dienstgeberbeitrag	05/04	195,01
Zuschlag zum DB	2002	294,86
Zuschlag zum DB	2003	358,30
Zuschlag zum DB	2004	235,94
Zuschlag zum DB	05/04	18,20

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass es der Bw. unterlassen habe, dafür Sorge zu tragen, die Abgaben aus den Mitteln der GmbH zu entrichten. Der Rückstand könne infolge der schuldhaften Pflichtverletzung nicht eingebracht werden.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass im Zuge der Betriebsprüfung („durch eine Anzeige wegen ihrer Kündigung offensichtlich rachsüchtigen Mitarbeiterin wegen drei nicht aufklärbaren Belegen, die von ihr in verschiedenen Ordnern abgelegt wurden“) bei ihm eine Umsatzzuschätzung in astronomischer Höhe vorgenommen und im Herbst 2004 erstmalig vorgeschrieben worden sei.

Diese geschätzten Beträge habe der Bw. in Wahrheit nie verdient und hätte daher folgerichtig diese finanziellen Mittel nicht zur Verfügung haben können.

Laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung verletze der Vertreter einer Körperschaft keine abgabenrechtliche Pflicht, wenn der Vertretene überhaupt keine liquide Mittel habe, um die Abgabe zu entrichten (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420). Daher bestehe für einen Haftungsbescheid an den Bw. keine Rechtsgrundlage und dieser sei daher rechtswidrig. Somit habe der Bw. die Abgabenbehörde im Lichte des Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht schlechter gestellt als die übrigen Gläubiger, da, wie erwähnt, die finanziellen Mittel zur Abdeckung der Forderung nicht vorhanden gewesen seien.

Obwohl die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters die Behörde nicht von ihrer Ermittlungspflicht entbinde, biete der Bw. an, den Beweis für die tatsächliche Vermögenslosigkeit, die bis zur Zahlungsunfähigkeit gereicht habe, zu erbringen.

Im Vorhalt vom 29. Oktober 2008 führte das Finanzamt aus, dass die Begründung, dass im Zuge einer Betriebsprüfung im Jahr 2004 eine Umsatzzuschätzung in astronomischer Höhe vorgenommen worden sei, nicht nachvollzogen werden könne, zumal die Betriebsprüfung im Jahr 2004 vom 8. März bis 19. Mai stattgefunden habe. Weiters würden die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern für die Monate Mai bis Juni 2007 die Zahllasten laut eingebrochenen Umsatzsteuervoranmeldungen betreffen.

Im Rahmen der Prüfung sei u.a. festgestellt worden, dass für den Zeitraum Jänner 2003 bis März 2004 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden noch Vorauszahlungen geleistet worden seien. Weiters sei festgestellt worden, dass Lohnzahlungen an im Betrieb beschäftigte Arbeitnehmer geleistet worden wären, die nicht in der Buchhaltung erfasst worden seien und es sei eine Kürzung des KFZ-Aufwandes vorgenommen worden, da in der Buchhaltung die Kosten für einen privat genutzten PKW enthalten gewesen seien. Zu bemerken sei in diesem Zusammenhang, dass der Zeitpunkt, zu dem zu beurteilen sei, ob der Vertreter eine Pflichtverletzung begangen habe, sich danach bestimme, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Auf den Zeitpunkt der Bescheiderlassung komme es nicht an.

In der Berufsbegründung führe der Bw. weiters aus, dass nicht genügend finanzielle Mittel vorhanden gewesen seien. Dazu sei festzustellen, dass nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen habe, sondern der zur Haftung heranzuziehende Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Bloße Behauptungen, es seien nicht genügend Mittel zur Verfügung gestanden seien, würden nicht ausreichen. Werde der Nachweis vom Geschäftsführer nicht erbracht, dürfe die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen.

Um den Nachweis zu erbringen, dass die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern nicht schlechter behandelt worden sei, werde der Bw. ersucht, für den Zeitraum, in dem die haftungsgegenständlichen Schulden entstanden seien, eine Aufstellung vorzulegen, aus der ersichtlich sei, wie hoch die an den Fälligkeitstagen vorhanden gewesenen Mittel, die jeweiligen Verbindlichkeiten und die jeweiligen Zahlungen gewesen seien. Zum Nachweis der Richtigkeit der Angaben werde um Vorlage der Bankkontoauszüge bzw. Kassabücher gebeten.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass die Lohnsteuer vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen sei. Bezuglich der Lohnsteuer sei die abgabenrechtlich relevante Pflichtverletzung schon auf Grund des § 78 Abs. 3 EStG gegeben. Würden die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, so habe der Vertreter die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Auch dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Februar 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass die Haftung nach § 9 BAO eine Ausfallhaftung sei, die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetze. Nach Abschluss eines Zwangsausgleiches sei, mangels gegenteiliger Anhaltspunkte anzunehmen, dass der in der Ausgleichsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderung uneinbringlich sein werde. Mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 11. August 2005 sei der zwischen der GmbH und deren Gläubigern abgeschlossene 20%-ige Zwangsausgleich bestätigt worden. Somit sei der in der Ausgleichsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabenforderung uneinbringlich.

Für das Haftungsverfahren sei es entscheidend, ob der Geschäftsführer bei Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten die Mittel zur Bezahlung zur Verfügung hätte. Reichen die Mittel nicht zur Befriedigung sämtlicher Gläubiger aus, müsse der Geschäftsführer die ihm zur Verfügung stehenden Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwenden. Die Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger beziehe sich auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits. Der Vertreter dürfe hierbei Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden.

Nicht die Abgabenbehörde habe das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung heranzuhende Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. In der Berufungsbegründung führe der Bw. an, dass die Abgabenbehörde bei der Mittelverwendung nicht schlechter behandelt worden sei.

Ein entsprechender Nachweis im Sinne des Vorhaltes vom 29. Oktober 2008 sei nicht erbracht worden. Diesbezüglich sei festzuhalten, dass die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen dürfe, wenn der Nachweis, dass die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern nicht schlechter behandelt worden sei, nicht erbracht werde. Pauschale Behauptungen einer Gleichbehandlung aller Gläubiger würde nicht ausreichen. Deutliche Anhaltspunkte für das gänzliche Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergebe sich aus der Aktenlage nicht.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz beständen für Abfuhrabgaben, nämlich für Lohn- und Kapitalertragsteuer. Betreffend die Lohnsteuer sei die abgabenrechtlich relevante Pflichtverletzung schon gemäß § 78 Abs. 3 EStG gegeben. Würden die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, so habe er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Zu der Ausführung, dass der Rückstand zum Teil auf im Rahmen einer Betriebsprüfung durchgeführten Schätzungen zurückzuführen sei, werde bemerkt, dass im Verfahren über die Haftung Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht mit Erfolg vorgebracht werden könnten. Weiters sei festzustellen, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Geschäftsführer die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt habe, sich danach bestimme, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend sei somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann diese bescheidmäßig festgesetzt worden sei.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben im Schätzungswege festgesetzt worden seien, wobei das Prüfungsergebnis vom Bw. nur im Beweisnotstand akzeptiert worden sei und dieses somit ohne präjudizielle Auswirkung auf etwaige Rechtsfolgen sei.

Daher bleibe die Tatsache, dass der Bw. diese Beträge tatsächlich nicht eingenommen habe und er somit keine Möglichkeit gehabt habe, etwaige darauf entfallende Abgaben zu berechnen und zu entrichten. Es fehle daher das Moment der Schuldhaftigkeit, da dem Bw. nicht zur Last gelegt werden könne, dass er zum ursprünglichen Fälligkeitszeitpunkt Abgaben unrichtig berechnet hätte.

Betreffend des Vorwurfes auf ungleichmäßige Gläubigerbefriedigung könne der Bw. nur anführen und gegebenenfalls dokumentieren, dass seinem Unternehmen zum Zeitpunkt der Konkursöffnung überhaupt keine finanziellen Mittel zur gleichmäßigen Verteilung zur Verfügung gestanden seien. Die 20%-ige Ausgleichsquote habe der Bw. nur mittels Privatdarlehens aufbringen können.

Da dem Bw. somit kein schuldhaftes Verhalten im Sinne der §§ 28 – 32 KO vorgeworfen werden könne, lägen die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme der Haftung nicht vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. 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.

Über das Vermögen der Gesellschaft wurde am 19. Jänner 2005 der Konkurs eröffnet, der mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 30. September 2005 nach rechtskräftiger Bestätigung des am 11. August 2005 angenommenen Zwangsausgleiches aufgehoben wurde.

Ab 30. Juni 2006 fungierte der Bw. als Liquidator. Mit 5. Juni 2009 wurde die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Gesellschaft steht daher fest.

Unbestritten ist, dass der Bw. seit 30. Juni 2001 bis zur Konkurseröffnung Geschäftsführer der GmbH war und somit zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22. September 1999, 96/15/0049, in Abkehr von seiner vorherigen Rechtsprechung ausgeführt hat, ist die Haftung des Geschäftsführers nur insofern akzessorisch, als sie das Bestehen von Abgabenschulden zur Zeit der Verwirklichung des die Haftung auslösenden Sachverhaltes voraussetzt. Ob ein Erlöschen der Abgabenschulden auch dem als Geschäftsführer Haftenden zugute kommt, ist hingegen nach dem Zweck der den Schulderlöschungsgrund beinhaltenden jeweiligen Vorschrift zu prüfen. Davon ausgehend stellt ein Zwangsausgleich keinen Grund für die Befreiung des Geschäftsführers als Haftenden dar. Nach der Aktenlage ist der die Haftung auslösende Sachverhalt im Zeitraum 2001 bis 2004 verwirklicht worden. Der nachträgliche Schulderlöschungsgrund (Bestätigung des Zwangsausgleiches) am 11. August 2005 steht der Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftenden somit nicht entgegen (VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).

Dem Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. für viele das Erkenntnis des VwGH vom 9.7.1997, 94/13/0281).

Der Bw. wendet gegen den angefochtenen Bescheid ein, die Abgabenschuldigkeiten seien sämtliche im Schätzweg - unrichtig - ermittelt worden. Aus diesem Einwand ist für den Bw. deshalb nichts zu gewinnen, weil Einreden gegen die Abgabenfestsetzung nicht im Haftungsverfahren, sondern in dem die Abgabenfestsetzung selbst betreffenden Verfahren vorzutragen sind, wie (neben § 257 BAO) besonders deutlich § 248 BAO zeigt, der unbeschadet des Rechtes, gegen die Haftungsinanspruchnahme zu berufen, das Recht des Haftungspflichtigen vorsieht, auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Berufung einzulegen. Daraus geht klar hervor, dass sich Einwendungen, die gegen den - wenn auch im Schätzweg - durch Abgabenfestsetzung konkretisierten Abgabenanspruch gerichtet sind, allein im Verfahren betreffend die Abgabenfestsetzung und nicht im Haftungsverfahren als relevant erweisen (vgl. VwGH 23.5.1990, 89/13/0250). Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und sie hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Bescheid zu halten. und gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. April 2008, 2004/12/0142, die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen.

Den Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 2001 und 2002 kann entnommen werden, dass vom Unternehmen nicht gebuchte Löhne („Schwarzlöhne“) an Arbeitnehmer ausbezahlt wurden. Weiters konnten Grundaufzeichnungen wie das Original der Auftragsbestätigungen sowie Originale der Zahlungsbestätigungen nicht vorgelegt werden.

Wenn eine Firma Schwarzlöhne ausbezahlt, so liegt eine schuldhafte Pflichtverletzung des handelsrechtlichen Geschäftsführers hinsichtlich der Nichteinhaltung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen vor.

Die Betriebsprüfung hat weiters festgestellt, dass im Jahr 2001 Kilometergelder für betriebliche Fahrten des privaten KFZ geltend gemacht wurden. Mangels ordnungsmäßiger Führung des Fahrtenbuches wurde der geltend gemachte Aufwand pauschal um ATS 15.000,00 gekürzt. Die schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. liegt damit auf der Hand, weil er nach der Bundesabgabenordnung (§§ 124 ff.) für die Erstellung solcher Aufzeichnungen verpflichtet gewesen wäre.

In den Leasing- und Versicherungsaufwendungen des Jahres 2002 sind die Kosten für einen privat genutzten PKW enthalten.

Auch hier liegt die schuldhafte Pflichtverletzung auf der Hand.

Betreffend das Jahr 2003 stellte die Betriebsprüfung fest, dass für den Zeitraum 1/2003 bis 3/2004 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch keine Vorauszahlungen geleistet wurden. Da eine Buchhaltung für diese Zeiträume nicht erstellt wurde, war die Abgabenbehörde daher zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen betreffend Umsatzsteuer berechtigt und verpflichtet.

Im Vorhalt vom 29. Oktober 2008 hat das Finanzamt festgestellt, dass die Umsatzsteuern für die Monate Mai bis Juni 2004 (irrtümlich mit 2007 bezeichnet) die Zahllasten laut eingebrochenen Umsatzsteuervoranmeldungen betreffen. Diese Feststellung blieb unwidersprochen.

Der Zeitpunkt, in dem die Abgabe bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre, ist entscheidend für die Frage, ob die Gesellschaft die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel zur Verfügung hatte.

Bei schwerwiegenden Verstößen gegen Buchführungspflichten und Aufzeichnungspflichten kann sich jedenfalls aus dem Blickwinkel des § 9 Abs. 1 BAO und § 80 Abs. 1 BAO der Zeitpunkt, zu dem die sich als Folge dieser Verstöße ergebenden Abgabennachforderungen zu entrichten waren, nicht erst auf Grund der Bescheide ergeben, die diese Nachforderungen festsetzen. In solchen Fällen bestimmt sich vielmehr der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob die juristische Person die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 16.12.1986, 86/14/0077).

Daraus folgt, dass aus dem Vorbringen, dass das Unternehmen im Zeitpunkt der Konkursöffnung keine liquide Mittel mehr hatte, keinen Schuldausschließungsgrund darstellt, da die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß den abgabenrechtlichen Vorschriften schon lange davor fällig waren,

In Bezug auf die Umsatzsteuer war dies der Fälligkeitstag der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen. Die Kapitalertragsteuer war eine Woche ab Zufluss fällig. Hinsichtlich der Lohnabgaben wird auf § 79 Abs. EStG verwiesen.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhaften) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang

von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22. 9. 1999, 96/15/0049, sowie beispielsweise das Erkenntnis vom 13. 4. 2005, 2001/13/0283).

Der mehrmaligen Aufforderung des Finanzamtes, zu den jeweiligen Fälligkeitstagen einen Liquiditätsnachweis vorzulegen, hat der Bw. nicht Folge geleistet.

Im Hinblick auf den abgeschlossenen Zwangsausgleich in Höhe von 20% war der Berufung jedoch insoweit statzugeben zumal durch die Quotenzahlung die jeweilige Abgabenverbindlichkeit insoweit getilgt wird. Dass die Quote nicht entrichtet wurde, hat das Finanzamt nicht dargetan und ist auch aus dem Akt nicht ersichtlich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. März 2010