



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, in B, vertreten durch Dr. Horvatits, Rechtsanwalts KEG, 5033 Salzburg, Ginzkyplatz 10/II, vom 17. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 18. März 2008 betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin Sabine Hasenöhrl nach der am 29. November 2012 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der Berufungswerber gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung im Ausmaß von nunmehr € 190.994,56 herangezogen wird.

Zur Gliederung der Haftungssumme siehe in der Beilage, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 18. März 2008 wurde der Berufungswerber (Bw) A gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. C (kurz GmbH) im Ausmaß von € 256.470,90 (überwiegend Selbstbemessungsabgaben, Umsatzsteuern und lohnabhängige Abgaben; siehe Aufgliederung in der Beilage zum Haftungsbescheid) herangezogen.

In der Begründung wurde im Wesentlichen auf die Bestimmungen der §§ 9 und 80 BAO hingewiesen.

Die Einbringung der Abgaben bei der GmbH sei aufgrund des Konkurses unmöglich.

Vom Bw sei kein Nachweis erbracht worden, welcher die Gleichbehandlung der Gläubiger belege.

Zum Vorwurf, dass die vom Finanzamt gepfändeten Maschinen und Geräte weit unter Wert veräußert wurden, wurde ausgeführt, dass die Verwertung durch den Masseverwalter und nicht durch das Finanzamt erfolgte.

Diesem Haftungsverfahren war ein Vorhalt des Finanzamtes vom 10. August 2007 betreffend Haftungsinanspruchnahme vorausgegangen, in dem der Bw auf die ständige Rechtsprechung des VwGH hingewiesen wurde, wonach es dem Haftungspflichtigen obliegt dem Finanzamt zu beweisen, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung bei der Abfuhr von Abgabenschuldigkeiten vorliegt.

Weiters wurde der Bw im Falle eines selbst gestellten Konkursantrages aufgefordert diesen vorzulegen.

Dieser Vorhalt wurde seitens des Bw durch seinen nunmehr ausgewiesenen Vertreter, der ihn auch im Insolvenzverfahren der GmbH beraten hat, mit Schriftsatz vom 17. August 2007 vorab wie folgt beantwortet.

Die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der GmbH wurde vom Bw selbst beantragt (Der Antrag wurde in Kopie beigefügt). Das Konkursverfahren sei vor wenigen Tagen abgeschlossen worden.

Zum Konkursverfahren sei es gekommen, da die Bank sämtliche Kredite fällig gestellt habe. Zusätzlich seien einige wichtige Rahmenaufträge von Kunden zeitlich nach hinten verschoben worden, sodass es nicht möglich war das Unternehmen fortzuführen.

Der Bw habe sich bemüht für das Unternehmen einen Käufer zu finden, welcher auch gefunden wurde und € 310.000,-- zuzüglich laufender Kosten übernommen hat. Dass von diesem Geld für die Gläubiger so gut wie nichts übrig geblieben sei, liege in der Natur eines Konkursverfahrens, sei jedoch dem Bw nicht anzulasten.

In der Stellungnahme vom 25. September 2007 wurde zunächst wiederum auf die Ursachen die zur Zahlungsunfähigkeit und Konkurseröffnung führten, hingewiesen.

Es habe beim gesamten Vorgang keine Gläubigerbevorzugung gegeben. Die einzigen Vorgänge, die als Bevorzugung von Gläubigern gesehen werden könnten, waren umfangreiche Verpfändungen des Anlagevermögens zu Gunsten des Finanzamtes. Dies bedeute, dass das Finanzamt in einem weitaus höheren Ausmaß abgesichert wurde, als andere Gläubiger.

---

Für den Bw sei es unverständlich, dass die umfangreichen Verpfändungen zu keiner vollständigen Befriedigung des Finanzamtes geführt haben.

An das Finanzamt wurden Maschinen und Geräte im Anschaffungswert von € 1.653.602,77 und einem Buchwert zum Zeitpunkt 31.12.2003 von immerhin € 574.267,-- verpfändet. Darunter auch unzählige Maschinen und Geräte die bereits zur Gänze abgeschrieben, die aber sehr wohl noch eine beträchtlichen Handelswert hatten, sodass sehr hohe stille Reserven vorhanden waren. Der Bw habe sich daher in der Gewissheit wiegen können, dass die Forderungen des Finanzamtes zur Gänze durch die Pfändungen abgesichert seien.

Der Bw sei später informiert worden, dass diese Gerätschaften zu einem Preis veräußert wurden, der in den Augen des Bw als reinste Verschleuderung bezeichnet werden müsse. Offenbar habe auch der Sachverständige, der die Schätzung vorgenommen hatte, keine Ahnung von der Materie. Auch ein dem Bw später bekanntgewordener Umstand, wonach ein Teil der Geräte verleast gewesen sei, sei schlichtweg falsch, da diese Geräte nicht im Anlageverzeichnis, welches zu Gunsten des Finanzamtes verpfändet worden war, enthalten waren. Es sehe so aus, dass der Sachverständige im Rahmen des Insolvenzverfahrens offenkundig einzelne Geräte nicht richtig zuordnen konnte.

Dem Bw sei keine Möglichkeit, da er diesbezüglich weder informiert noch gefragt wurde, eingeräumt worden, diesbezüglich aufklärend tätig zu werden. Auch sei er vom Finanzamt nicht kontaktiert worden, als die Mitteilung des Masseverwalters gekommen sei, dass die Gegenstände quasi wertlos seien.

Zum Beweis für obiges Vorbringen lege er bereits dem Konkursantrag beigefügte Anlageverzeichnisse vor (welche nicht angefügt waren).

Der Bw habe selbst einen Käufer für das Unternehmen gesucht mit dem in Rahmen des Konkursverfahrens ein Übernahmsvertrag abgeschlossen wurde. Dem Bw sei sogar vom Masseverwalter bescheinigt worden, dass ohne Unterstützung des Bw kein solcher Kaufpreis erzielt worden wäre. Laut einer dem Bw kolportierten Aussage des Masseverwalters habe ein Mitkonkurrent lediglich 1/5 von dem geboten, was letzten Endes der Übernehmer für das Unternehmen bezahlt hat.

Es sei ausschließlich Angelegenheit des Finanzamtes gewesen, sich als Pfandgläubiger um eine optimale Verwertung zu kümmern. Eine Haftungsgrundlage gegenüber dem Bw sei daher nicht gegeben.

Mit weiterem Vorhalt des Finanzamtes vom 24. Jänner 2008 wurden weitere Unterlagen, Kreditverträge, Kontoauszüge über die Entrichtung der Kreditraten (bis Konkurseröffnung), offene Postenlisten zum 1.1. 2004 und zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung, angefordert.

Dieser Vorhalt wurde mit Schriftsatz vom 27. Februar 2008 beantwortet und sämtliche Kreditverträge vorgelegt für die der Bw jeweils auch persönliche Haftungen habe übernehmen müssen. Für diese Kredite hafte der Bw noch im Ausmaß von insgesamt € 470.000,--, wobei mit der Bank eine Vereinbarung getroffen worden ist.

Der Bw habe seit Konkurseröffnung keinen Zugang zu den Unterlagen und sei auch nicht in der Lage Auszüge aus Konten bzw. offene Postenlisten zur Verfügung zu stellen. Aus einer Saldenübersicht betreffend die Verbindlichkeiten bei der Bank ergebe sich, dass der Saldo von rd. 1.560.000,-- zum 31.12. 2003 auf rd. € 1.643.000,-- zum 27.7. 2005 angestiegen ist, woraus sich ergebe, dass keine Gläubigerbevorzugung der Bank gegeben sei, da sich der Saldo ja nicht verringert sondern sogar erhöht habe.

Daraufhin erließ das Finanzamt den nunmehr angefochtenen Haftungsbescheid vom 18. März 2008.

Dagegen er hob der Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 17. April 2008 das Rechtsmittel der Berufung.

Der Haftungsbescheid werde seinem gesamten Inhalt nach angefochten.

In der Begründung wurde zunächst, wie schon im Vorverfahren aufgezeigt, auf den weit höheren Wert der an das Finanzamt verpfändeten Gegenstände in Bezug auf den tatsächlich erzielten Erlös hingewiesen. Auch wenn die Anlagegüter nur zur Hälfte des Buchwertes veräußert werden hätten können, wäre noch immer die gesamte Forderung des Finanzamtes abgedeckt gewesen.

Im Gegensatz zur Darstellung der Erstinstanz erfolgte die Verwertung direkt durch das Finanzamt. Das Finanzamt habe des Anbot des Masseverwalters, ihm die Pfandrechte um den Pauschalbetrag von € 22.000,-- abzutreten mit Schreiben vom 16. November 2005 angenommen, sodass in wirtschaftlicher Sicht die dem Finanzamt zustehenden Pfandrechte weit unter dem erzielbaren Preis veräußert wurden. Dies werde auch aus der Tatsache ersichtlich, dass der Masseverwalter diese Geräte um einen Pauschbetrag von € 310.000,-- an einen Interessenten verkauft habe.

Der Bw sei nicht gefragt worden, ob er mit dem Verkauf der verpfändeten Gegenstände um diesen völlig absurden Betrag einverstanden sei. Dabei weise er schon darauf hin, dass im Rahmen einer konkursmäßigen Verwertung ein wesentlich niedrigerer Erlös erzielt wird, als dies der Fall gewesen wäre, hätte man die Waren über professionelle Verkäufer verwertet. Jedenfalls stehe fest, dass das Finanzamt von Anfang an für alle Forderungen zu jedem Zeitpunkt Deckung gehabt habe.

Da die Haftung des Bw gegenüber dem Finanzamt nur subsidiär ist, wäre das Finanzamt verpflichtet gewesen, alle ihm eingeräumten Sicherheiten bestmöglich zu verwerten. Da dies

nicht erfolgt ist, sei es unzulässig sich sodann hinsichtlich des Ausfalls an den Sekundärschuldner zu wenden. Es werde ausdrücklich Alleinverschulden am erlittenen Ausfall eingewendet, sodass der angefochtene Bescheid schon aus diesem Grund aufzuheben sein werde. Als Beweis werde der Masseverwalter geführt, sowie auf beiliegende Urkunden 1-4 verwiesen.

Den Bw treffe auch deshalb kein Verschulden, weil die Fälligkeitstellung der Kredite für ihn völlig überraschend gekommen sei. Nach Sperre der Konten durch die Bank seien überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet worden. Die Dienstnehmer seien in den letzten 3-4 Monaten nicht mehr bezahlt worden, wobei ihm nähere Zahlen fehlen würden, da sämtliche Unterlagen an den Masseverwalter gegangen sind.

Durch die Sperre der Konten durch die Bank sind überhaupt keine Zahlungen an Gläubiger geleistet worden, sodass hier von einer Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger auszugehen sei.

Betrachte man sämtliche Zahlungen sei das Finanzamt diejenige Institution, die die höchste Befriedigung erhalten habe. Dies könne durch nachstehende Zahlen erwiesen werden.

In den Jahren 2002 und 2003 konnte der Abgabenzustand praktisch verringert werden, wobei Zahlungen für Belastungen in Höhe von rd. € 600.000,-- im Jahr 2002, Rückstand Ende des Jahres € 18.274,98 und € 218.000,-- im Jahr 2003, Rückstand Ende des Jahres € 19.480,80, geleistet wurden.

Aufgrund massiver Verschlechterungen im Jahr 2004 wurden von den Belastungen immer noch € 403.758,25 an Zahlungen geleistet, sodass der Rückstand Ende des Jahres € 228.823,09 betrug. Um diesen Rückstand abzudecken wurde die Verpfändung des gesamten Inventars durchgeführt.

Im Rumpfjahr 2005 kam es zu Belastungen von rd. € 209.000,-- wobei noch immer € 142.167,04 bezahlt wurden, sodass der Saldo per 21. Juli 2005 € 295.968,21 betragen hat.

Daraus ist ersichtlich, dass von den neuen Belastungen des Jahres 2005 ca. 70% abgedeckt wurden. Dieser Prozentsatz sei aber wesentlich höher als der Prozentsatz der an andere Gläubiger bezahlt werden konnte. Letzten Endes hätten die übrigen Gläubiger fast nichts mehr bezahlt bekommen, sodass es zu den hohen Verbindlichkeiten gekommen ist, die im Konkursverfahren abgewickelt wurden. Aus dem Anmeldeverzeichnis im Konkurs sei ersichtlich, dass die Verbindlichkeiten gegenüber den übrigen Gläubigern deutlich höher waren, als die Verbindlichkeiten dem Finanzamt gegenüber. Das heiße, dass die übrigen Gläubiger prozentmäßig weniger (aus)bezahlt erhalten hätten als das Finanzamt, sodass man von einer einseitigen Gläubigerbevorzugung (erg. des Finanzamtes) sprechen könnte.

Hinsichtlich Lohnabgaben wurde auf die ständige Judikatur verwiesen, wonach der Geschäftsführer eines Unternehmens nur für Lohnabgaben hafte, die sich aus tatsächlichen Lohnzah-

---

lungen an die Mitarbeiter errechnen.

Nachdem jedoch – wie bereits oben erwähnt – die Gehälter zumindest in den letzten drei Monaten nicht mehr bezahlt worden seien, seien die auf diese Monate entfallenden Lohnabgaben jedenfalls zu Unrecht vorgeschrieben worden.

Eine Haftungsinanspruchnahme sei aber schon deshalb nicht berechtigt, weil der Bw keine Einflussmöglichkeit auf die Zahlungen hatte. In den letzten Monaten sei lediglich versucht worden einen Investor für das Unternehmen zu finden und habe die D defacto sämtliches Finanzmanagement übernommen. Dies habe bedeutet, dass er keinerlei Möglichkeiten hatte, Zahlungen zu tätigen, weil die Bank kein Geld freigegeben habe. Vielmehr sei es so gewesen, dass Zahlungseingänge von der Bank vereinnahmt wurden, wobei er keine Möglichkeit hatte, derartige Zahlungseingänge später gerichtlich anzufechten. Der Masseverwalter hätte diese Möglichkeit gehabt, ob er von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht habe, entziehe sich seiner Kenntnis.

Als Beweis wurde RA E geführt und dessen Einvernahme auch zum Beweis für sein gesamtes Vorbringen, insbesondere aber dafür, dass ein Käufer im Wesentlichen für die Übernahme der ursprünglichen verpfändeten Gegenstände einen Kaufpreis von € 310.000,-- bezahlt habe und dass nach Kontensperre durch die D keine Zahlungen an Gläubiger mehr geleistet werden konnten beantragt.

Zum Beweis für sein gesamtes Vorbringen würden nachstehende Unterlagen vorgelegt:

Beilage 1., Pfändungsprotokoll vom 26. April 2004 samt Aufstellung aller vom Finanzamt ge pfändeten Gegenstände.

Beilage 2., Aufstellung über die Summe der Belastungen und Summe der Zahlungen beim Finanzamt Salzburg Stadt.

Beilage 3., Daten des Steuerkontos, aus denen ersichtlich ist, dass laufend bis kurz vor Konkursöffnung Zahlungen an das Finanzamt geleistet wurden, dies jedenfalls in einem höheren Verhältnis als Zahlungen an andere Gläubiger erfolgt sind (erg. liegt im Akt nicht vor; Zahlungen sind jedoch aus dem Abgabekonto zu StNr. XY nachvollziehbar).

Beilage 4., Schreiben des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 16. November 2005 mit welchem dem Angebot zur Pfandablöse um netto € 22.000,-- zugestimmt wurde.

Beilage 5., Bestätigung der D per 31.12.2003, aus welcher ersichtlich ist, dass damals die Gesamtverbindlichkeiten gegenüber der Bank € 1.559.771,00 betrugen.

Beilage 6., Saldenübersicht der D per 27. Juli 2005, aus welcher ersichtlich ist, dass unmittelbar vor der Konkursöffnung ein Obligo der GmbH in Höhe von € 1.643.501,95 bestand.

---

Es werde daher beantragt der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid seinem gesamten Inhalt nach aufzuheben. Darüber hinaus wurde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Weiters wurde vorgelegt bzw. liegt im Akt vor;

- 1 Personalverzeichnis zum 23. August 2005,
- 1 Gläubigerliste samt angeschlossener Liste der Kreditoren laut. OP (offener Posten) – Liste,
- 1 Vermögensverzeichnis der GmbH zum 31. Juli 2005,
- 1 Auftragsliste + Planung.

Mit Auskunftsersuchen des Finanzamtes vom 5. Mai 2008 wurde der Masseverwalter unter Hinweis auf die von ihm vorgeschlagene und vom Finanzamt angenommen Ablöse des Anlagevermögens um € 26.400,-- um Stellungnahme zur Aussage des Bw ersucht, wonach bei der Veräußerung des Anlagevermögens ein Betrag von € 310.000,-- erzielt worden sei.

Dieses Ersuchen wurde seitens des Masseverwalters mit Anbringen vom 13. Mai 2008 beantwortet, in dem der nach konkursgerichtlicher Genehmigung zwischen der GmbH und der Fa. F abgeschlossenen Kaufvertrag vorgelegt werde.

Daraus ist ersichtlich, dass das Anlagevermögen um € 43.000,-- netto verkauft wurde. Diesbezüglich sei die Behauptung des Bw nicht den Tatsachen entsprechend.

Dem Schreiben wurde eine Kopie des Kaufvertrages sowie sein Schreiben vom 24. Oktober 2005 (erg. an das Finanzamt) beigelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2008 wurde sodann die Berufung seitens des Finanzamtes Salzburg-Stadt als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde betreffend das verpfändete und realisierte Anlagevermögen auf die Ausführungen des Masseverwalters im Schreiben vom 24. Oktober 2005 verwiesen, sodass der Vorschlag, sich die Pfandrechte um € 22.000,-- abzulösen zu lassen, angenommen wurde.

Der Warenerlös von € 310.000,-- inkludiere ein Warenlager im Wert von € 217.000,-- und Kundenaufträge, Kundenstamm etc. im Wert von € 50.000,--.

Wie bereits ausgeführt worden sei, habe die Pfändung des Anlagevermögens zur Besicherung einer Zahlungserleichterung über einen Rückstand von € 283.760,56 gedient. Auf die weiteren Ausführungen wird verwiesen.

Schließlich führte das Finanzamt aus, dass der Bw zur Haftung herangezogen werden könne, weil er durch die ungerechtfertigte Inanspruchnahme einer Zahlungserleichterung schulhaft zum Abgabenausfall beigetragen habe.

---

Daraufhin erhab der Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 8. August 2008 den Antrag, auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Darin wurde ausgeführt, dass vom Finanzamt nach wie vor der unrichtige Standpunkt vertreten werde, dass das zu Gunsten des Finanzamtes verpfändete Anlagevermögen keinen höheren Wert besessen habe als den Betrag von € 22.000.--.

Den Ausführungen des Masseverwalters werde entgegengehalten, dass sich im gesamten Anlageverzeichnis kein einziger Gegenstand befunden habe, welcher im Eigentum einer Leasingfirma gestanden sei. Alle geleasten Geräte und Maschinen seien als Aufwand verbucht worden, nicht als Anlagevermögen. Aus diesen Gründen sei in diesen Bereichen auch keine Abschreibung erfolgt, der diesbezügliche Einwand in der Berufungsvorentscheidung sei daher objektiv unrichtig.

Richtig sei, dass sich im gesamten Anlageverzeichnis drei Maschinen befunden haben, die in Vorbehaltseigentum der D gestanden haben. Diese Maschinen hatten zum 31.12. 2003 einen Buchwert von € 157.648,02. Der Buchwert der gesamten verpfändeten Gegenstände habe demnach zum 31.12. 2003 € 486.785, 79 betragen. Die Werte seien im Zuge der Pfändung aufgrund der damals noch nicht vorliegenden Bilanz vorläufig mit € 574.200,67 festgesetzt worden. An das Finanzamt seien somit Geräte und Maschinen im damaligen Buchwert von € 329.137,77 verpfändet worden. Es sei unrichtig, dass davon Geräte gefehlt haben, sie seien alle vollständig vorhanden gewesen.

Der Buchwert der gesamten verpfändeten Geräte habe zum 31.12. 2004 € 340.498,53, der Buchwert der im Vorbehaltseigentum der D stehenden Geräte betrug € 104.133,25, sodass der Buchwert der an das Finanzamt verpfändeten Gerätschaften € 236.365,27 betragen habe.

Der Verkehrswert der zu Gunsten des Finanzamtes verpfändeten Gegenstände und Geräte sei jedoch zum Zeitpunkt der Konkursöffnung deutlich höher als der Buchwert gewesen. Dies deshalb, da die Geräte eine wesentlich längere Lebensdauer aufweisen als die Abschreibungs-dauer.

Das Finanzamt habe sich seinerzeit bei Konkursöffnung nicht einmal die Mühe gemacht den Bw zu kontaktieren und mit ihm gemeinsam die seinerzeit verpfändeten Geräte zu sichten. Dadurch sei es zu der Situation gekommen, dass der vom Bw dem Finanzamt zu Verfügung gestellte Haftungsfond schlichtweg verschleudert und aufgegeben wurde.

---

Es wäre ein leichtes gewesen, für den gesamten Maschinenpark einen Kaufpreis zu erzielen, der deutlich über dem gelegen wäre, was insgesamt das Finanzamt an Forderung gegen ihn gehabt habe.

Der ursprüngliche Anschaffungswert dieser Geräte habe € 1.653.602,77 betragen, sodass für jedermann ersichtlich sei, dass die verbliebenen Geräte nicht lediglich einen Wert von € 20.000,-- haben konnten.

Auf die dazu als Beweis geführten Unterlagen bzw. Zeugen wird verwiesen.

Die in der BVE enthaltenen Vorwürfe in Bezug auf Angaben im Zahlungserleichterungsverfahren könne er nicht nachvollziehen. Bezüglich der im Eigentumsvorbehalt stehenden Maschinen - solange diese nicht abbezahlt sind - sei die Pfändung sehr wohl wirksam gewesen, jedoch im Rang nach der D. Zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung sei jedenfalls ein ordentlicher Teil hinsichtlich dieser Maschinen bereits abbezahlt gewesen.

Sämtliche Anlagen seien zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung im Vollbetrieb gewesen, sodass aus diesem Grund nur eine normale Abschreibung vom Anschaffungswert zu Grunde gelegt werden könne.

Weiters sei offenbar keine Trennung zwischen dem Wert des vorhandenen Materials und dem vorhandenen Maschinenpark vorgenommen worden. Der Maschinenpark sei nur deshalb so niedrig bewertet worden, um diesen nicht aktivieren zu müssen, während (ein Käufer) steuerliche Vorteile hätte, wenn er das Warenlager im Rahmen des vereinbarten Kaufpreises einen hohen Anteil annahm.

Die BVE setze sich auch nicht mit dem Einwand auseinander, dass das Finanzamt deutlich höhere Zahlungen bekommen habe, als vergleichbare andere Gläubiger. Auf die weiteren Ausführungen betreffend Standort, Arbeitsplätze, Vorteil des Finanzamtes Salzburg Land usw. wird verwiesen.

Hinzuweisen sei auch darauf, wonach ein Großteil der dem Bw gegenüber geltend gemachter Abgaben in einen Zeitraum falle, als das Unternehmen keine Zahlungen mehr leisten konnte und es nur darum ging, einen Investor für das Unternehmen zu finden.

Es werde daher beantragt der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Diese Berufung wurde sodann seitens des Finanzamtes ohne weitere Stellungnahme an den UFS für Salzburg vorgelegt.

Mit Vorhalt des UFS für Salzburg vom 17. Oktober 2011 wurde der Bw unter Anführung des § 80 BAO darauf hingewiesen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes es Sache des Geschäftsführers ist, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung (Entrichtung der Abgaben) zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (so genannte Beweislastumkehr bzw. qualifizierte Mitwirkungspflicht eines möglichen Haftungspflichtigen, siehe z.B. VwGH vom 28. 5.2008, 2006/15/0322).

Nach diesem Erkenntnis obliegt der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote.

Dabei wurde auch darauf hingewiesen, dass der Bw auf diese Beweislastumkehr bzw. qualifizierte Mitwirkungspflicht bereits vom Finanzamt hingewiesen wurde.

Der Bw wurde auch darauf hingewiesen, dass es Sache des Geschäftsführers ist und bleibt sich die entsprechenden Unterlagen zu beschaffen bzw. Einsicht zu nehmen.

Der Bw wurde weiters darauf hingewiesen, dass die lediglich im Vergleich zwischen der Bank und dem Finanzamt erfolgte Darstellung nicht ausreicht eine Gleichbehandlung der Gläubiger anzunehmen. Es wurde ausgesprochen, dass der Bw im Sinne der Beweislastumkehr - wie sie sich aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH ergibt - bisher nicht nachgewiesen hat, dass ihn kein Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben trifft.

Auf die weiteren Ausführungen betreffend den Vergleich mit der Bank wird verwiesen.

Dem Bw wurde auch entgegengetreten wenn er angab, dass in den letzten drei bis vier Monaten (gemeint wohl vor Konkursöffnung) keine Löhne mehr bezahlt wurden, da anzunehmen ist, dass die Kredite seitens der Bank erst Ende Juli 2005 gekündigt wurden, sodass bis dahin von zur Verfügung stehenden Mitteln für die Abgabenentrichtung auszugehen ist, zumal dieser Zeitpunkt nur 1 ½ Monate vor Konkursöffnung liegt. Dazu wurde auch darauf hingewiesen, dass die Lohnsteuer noch für Mai und Juni entrichtet wurde, wobei aufgrund der angeführten Bestimmungen nach §§ 78 und 79 EStG 1988 von der Bezahlung der Löhne auszugehen ist.

Auf die Aufteilung der Abgaben in von der GmbH selbst gemeldeten bzw. bescheidmäßig festgesetzten Abgaben wurde hingewiesen.

Betreffend die Veräußerung des Anlagevermögens wurde ausgeführt, dass dieses laut Kaufvertrag (ohne Datum) an die Fa. F um netto € 43.000,-- veräußert wurde. Der Aussage des Bw in der Berufung, wonach das vom Finanzamt gepfändete und vom Masseverwalter um € 22.000,-- abgelöste Anlagevermögen um € 310.000,-- weiterveräußert wurde, kann daher nicht gefolgt werden.

Dazu geht aus dem Schreiben des Masseverwalters vom 24. Oktober 2005 an das Finanzamt Salzburg-Stadt hervor, dass die von ihm unter Beziehung von Sachverständigen durchgeführte Überprüfung des Anlagevermögens ergeben habe, dass einerseits wertvolle Anlagegüter nicht im Eigentum der GmbH sondern im unanfechtbaren nachgewiesenen Vorbehaltseigentum finanzierender Banken oder Leasingfirmen und sonstigen Vermietern stehen. Es habe sich daher ein Zerschlagungswert von netto € 43.000,-- ergeben. Der Pfändung durch das Finanzamt und der I konnten nur Vermögenswerte im Betrag von netto € 14.258,33 zugeordnet werden. Für Vermögensgüter im Wert von netto

€ 15.051,67 konnte eine Zuordnung zu den im Pfändungsprotokoll durch Fernpfändung vorgenommen Pfändung nicht oder nur fraglich zugeordnet werden.

Vom Masseverwalter wurde dem Finanzamt nach Rücksprache mit dem Konkursgericht und der Zustimmung des bestellten Gläubigerausschusses die Ablöse der Pfandrechte um netto € 22.000,-- angeboten.

In der Annahme dieses Angebotes durch das Finanzamt kann daher kein schuldhaftes Verhalten des Finanzamtes gesehen werden das mit Auswirkungen auf ein allfälliges Verschulden des Bw verbunden wäre. Einwendungen gegen eine zu geringe Veräußerung des Anlagevermögens wären daher im Konkursverfahren gegenüber dem Konkursgericht zu machen gewesen.

Zum Umstand, wonach der Bw über den Verkauf nicht informiert worden sei, wurde auf die Aussage des Bw vom 17. August 2007 verwiesen, wonach er selbst einen Käufer für das Unternehmen gefunden, wobei angemerkt wurde, dass wenn von diesem Geld nichts für die Gläubiger übrig geblieben sei, liege das in der Natur eines Konkursverfahrens. Festgestellt wurde auch, dass der Bw bei der Aufnahme der Erstellung der Inventarliste, welche ab 8. September 2005 an mehreren Tagen erfolgte, teilweise anwesend war. Daraus wird der Schluss gezogen, dass der Bw durchaus Möglichkeiten hatte seine Einwendungen gegen eine zu niedrige Bewertung bzw. zu geringem Kaufpreis für das Anlagevermögen vorzubringen.

Hingewiesen wurde auch auf die seitens des Masseverwalters dem Bw gegenüber erfolgte Bescheinigung, dass ohne dessen Unterstützung bei weitem nicht ein solcher Kaufpreis erzielt worden wäre. Angeblich hätte ein Mitkonkurrent lediglich 1/5 des letztlich erzielten Kaufpreises geboten.

---

Auf die weiteren generellen Ausführungen betreffend Verkauf von gebrauchten Gegenständen bzw. Zerschlagung eines Vermögens im Konkurs wird verwiesen.

Ausgehend von den vom Bw angegeben Buchwerten wurde untere Abzug einer ¾ AFA ein Buchwert zum 1. Oktober 2005 von € 166.786,-- für das verpfändete Anlagevermögen ermittelt. Ein Zerschlagungswert von netto € 22.000,--, das sind rd. 13,2 % des Buchwertes erscheint daher nicht unrealistisch.

Der Bw wurde darauf hingewiesen, dass ihm seitens des Finanzamtes eine Aufgliederung des Haftungsbetrages unter Anführung der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (über Aufforderung durch den UFS) zu übermitteln sein wird.

Der Bw wurde auch darauf hingewiesen, dass dem Finanzamt nicht gefolgt werden kann, wenn es in der Berufungsvorentscheidung ausführt, dass dem Bw bereits aufgrund der Verpfändung im Jahr 2004, im Zusammenhang mit einem Ansuchen um Zahlungserleichterung, ein kausales Verschulden für die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben ableitet.

Dieser Vorhalt wurde seitens des Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 5. Dezember 2011 beantwortet.

Der Bw verwies wiederum darauf, dass es das Finanzamt Salzburg zugelassen habe, dass die zu Gunsten des Finanzamtes verpfändeten Vermögenswerte verschleudert wurden. Auf die erneute Darstellung der Buchwerte wird hingewiesen. Ebenso wird auf die bereits bekannten Umstände des wirtschaftlichen Niedergangs verwiesen.

Der Bw geht auch nach wie vor davon aus, dass der Kaufpreis für das verpfändete Anlagevermögen bezahlt wurde. Wofür der restliche Kaufpreis von ca. € 290.000,-- (310.000,-- abzüglich der € 22.000,-- für das Finanzamt) sei in Wirklichkeit nicht nachvollziehbar.

Dabei wies er auch darauf hin, dass ein im Konkurs befindliches Unternehmen nach allgemeinen Erfahrungen so gut wie keinen good will habe.

Laut einer Aussage des Masseverwalters hätte er es ohne weiteres rechtfertigen können, den gesamten Verkaufserlös zu Gunsten des Anlagevermögens zu widmen.

Auf die Ausführungen betreffend das wiederholte Vorbringen der Verschleuderung des Vermögens durch das Finanzamt wird verwiesen.

Der Bw betonte, dass die seinerzeitige Verpfändung geradezu den Charakter einer Zahlung hatte. Wenn die Sicherheiten ein Vielfaches der ausständigen Forderung betragen, könne sich der Pfandgläubiger nicht auf die Grundforderung berufen, wenn von ihm die Verwertung durch Unterfertigung einer Verzichtserklärung „liquidiert“ wurde.

---

Der Bw verwies nochmals darauf, dass sich die geleasten Güter nicht im Anlageverzeichnis befunden haben.

Auf keinen Fall nachvollziehbar sei die Berechnung durch den UFS nach dem ein Zerschlagungswert von 13,2 % des Buchwertes als realistisch erscheine.

Es sei somit nicht der Buchwert oder ein Zerschlagungswert maßgebend, sondern einzige und alleine der erzielbare Verkehrswert. Die Annahme eines Zerschlagungswertes sei aufgrund der Fortführung des Betriebes unrichtig. Auf das weitere dazu – wiederholt – vorgebrachte Vorbringen wird verwiesen.

Als Beweis wurde der Masseverwalter geführt.

Weiters wurde die Möglichkeit der Vorlage von Unterlagen durch den Masseverwalter beschrieben, sodass ersucht wurde, für eine weitere Stellungnahme eine Frist von 2 Monaten einzuräumen.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 13. Dezember 2011 erfolgte die Zusendung der Rückstandsaufgliederung samt ausgewiesener Fälligkeiten an den Bw.

Die für den 24. April 2012 anberaumte mündliche Verhandlung wurde aufgrund einer Erkrankung des Vertreters, vertagt.

Weiters wurde für die Erstellung eines allfälligen Gutachtens über den Wert des im Jahr 2005 veräußerten Anlagevermögens eine 2 monatige Frist eingeräumt.

Nach zweimaliger Fristverlängerung erfolgte mit Anbringen vom 14. September 2012 eine ergänzende Stellungnahme sowie die Vorlage eines Sachverständigen Gutachtens (Seiten 1-11) samt Anhänge (Bilder, E-Mail G samt Anlageverzeichnis – gelb markiert, Schreiben der Steuerberatungskanzlei vom 1. August 2012), wobei auf die Vorlage eines endgültigen Gutachtens, in zwei bis drei Wochen, verwiesen wurde.

In der ergänzenden Stellungnahme wurde ausgeführt, dass dann nicht von einem Verschulden des Bw auszugehen sei, wenn dieser dafür sorgt, dass die Ansprüche des Finanzamtes durch entsprechende Sicherheiten abgedeckt würden. Auf die weiteren Ausführungen betreffend fahrlässiger Krida wird verwiesen.

Mit dem Zeitpunkt der Verpfändung sei dem Pfandgeber die Verfügung über die verpfändeten Gegenstände entzogen, weshalb ab diesem Zeitpunkt die Verantwortlichkeit für eine ordnungsgemäße Verwertung beim Pfandgläubiger liegt. Das Finanzamt hätte daher die Einhaltung der einschlägigen Schuldnerschutzbestimmungen getroffen.

Ein Verschulden des Bw am Zahlungsausfall gegenüber dem Finanzamt scheide aber schon deshalb aus, weil dem Finanzamt ausreichende Sicherheiten gegeben wurden.

Zu den Einwendungen des Finanzamtes (anzweifelnd der Werte im Pfändungsprotokoll, bestehendes Vorbehaltseigentum der finanzierenden Bank und Vorliegen eines seinerzeitigen Sachverständigungsgutachtens) wurde aus rechtlicher Sicht vorgebracht, dass der Bw nicht um eine Zustimmung zu der Vorgangsweise des Finanzamtes ersucht wurde, sodass er nicht darauf habe einwirken können, dass eine adäquate Verwertung der Pfandgegenstände erfolgt.

Die Überprüfung durch den (erg. nunmehrigen) Sachverständigen habe eindeutig erbracht, dass dem Finanzamt massive Fehler bei der Verwertung unterlaufen seien.

Das Finanzamt habe die Qualität des damaligen Gutachtens nicht geprüft, bzw. nicht geprüft dass die Firma die das Gutachten erstellt hat, keine Gutachterbefugnis hatte. Das Finanzamt hätte daher erkennen müssen, dass das Gutachten nicht von einem Sachverständigenbüro erstellt wurde. Das Finanzamt hätte zu diesem Gutachten und den darin festgestellten Werten somit keine Zustimmung erteilen dürfen.

Unrichtig sei auch die Anführung von Zerschlagungswerten, da dabei von einer Einzelveräußerung und nicht von der Veräußerung einer Produktionseinrichtung, die eine vergleichsweise hochwertige Funktion für die Gesamtproduktion hatte, ausgegangen worden ist. Dazu wurde auf vier exemplarische Beispiele (welche dem Sachverständigen Gutachten zu entnehmen sind) verwiesen, wobei sich aus dem Buchwert zum 31.12. 2003 und dem am 29. September 2005 angenommen Wert eine Abwertung von 91,6 % ergibt (31.12.2003 € 94.627 zu € 7.900,--). Auch bei Annahme einer 25% AFA bleibe immer noch eine Entwertung von 89% (von

€ 70.970 auf € 7.900,--). Der Hintergrund dieser niedrigen Bewertung ergebe sich aus der Annahme eines Zerschlagungswertes der die Fortführung des Unternehmens nicht berücksichtig habe.

Weiters sei für eine schuldhafte Pflichtverletzung nur relevant, in welchem Zustand sich die verpfändeten Anlageteile im Zeitpunkt der Verpfändung befunden hätten. Ab diesem Zeitpunkt hatte das Unternehmen keinerlei Verfügungsbefugnis über das verpfändete Anlagevermögen. Auf das weitere Vorbringen betreffend lebenden Betrieb, fehlende Gutachterbefugnis, Interessen des Masseverwalters usw. wird verwiesen.

Der Bw wiederholt, dass das Finanzamt die vorgenommene Aufteilung des Kaufpreises keinesfalls akzeptieren hätte dürfen, da Warenvorräte deutlich überbewertet und klar ist, dass im Konkursverfahren kein good will bezahlt wird.

Das Finanzamt hätte daher seine Zustimmung zum freihändigen Verkauf nicht erteilen dürfen, wobei die Erfahrung zeige, dass im Rahmen der mit einer öffentlichen Versteigerung verbundenen Publikationspflichten dazu führe, dass sich eine Mehrzahl von Interessenten meldet. Es

---

gäbe Europaweit unzählige Hersteller von Computerchips, die zumindest an der Übernahme von vollständigen und tadellos funktionierenden Produktionslinien interessiert gewesen wären. Es könnte davon ausgegangen werden, dass im Rahmen einer öffentlichen Versteigerung für diese Produktionslinie ein Erlös von ca. € 500.000,-- erzielbar gewesen wäre. Das Finanzamt habe diese Möglichkeit völlig außer Acht gelassen.

Der Bw leitet weiter ab, dass das übernommene Warenlager – für das es kein Gutachten gegeben habe – unter Berücksichtigung der in Konkursverfahren üblichen Abschläge einen Maximalwert von € 50.000,-- dargestellt habe, weshalb auf das Anlagevermögen – für Kundenaufträge und dgl. wäre überhaupt kein Wertansatz berechtigt gewesen – ein Nettobetrag von € 260.000,-- entfallen wäre.

Als Beweis, dass damals ein Produktionsbetrieb in einem Tip –Top Zustand vorgelegen habe (aus technischer Sicht), werde ein Fotokonvolut vorgelegt, aus welchem man die einzelnen Produktionsbereiche sehe.

Des Weiteren wird auf ein Schreiben der Steuerberatungskanzlei vom 1. August 2012 (welches in Kopie vorgelegt wurde) verwiesen, aus dem sich, wie schon im Vorlageantrag dargestellt, ein Buchwert der verpfändeten Gegenstände zum 31.12.2003 in Höhe von 329.137,88 und zum 31.12.2004 ein Restbuchwert von € 236.365,27 ergibt. Die Minderung gegenüber dem angenommenen Wert lt. Pfändungsliste in Höhe von € 574.200,67 ergibt sich aus der Ausscheidung von drei Anlagen, die im Vorbehaltseigentum der D standen. Auf die ziffernmäßig erfolgte Darstellung wird verwiesen.

Bezüglich Vorhandenseins stiller Reserven wird der ursprüngliche Anschaffungswert (ohne unter Eigentumsvorbehalt stehender Anlagen) in Höhe von € 1.240.000,-- dem zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung – YX - ca., bestehenden Buchwert von € 200.000,-- gegenübergestellt, sodass klar sei, dass noch stille Reserven in beträchtlicher Höhe vorhanden waren.

Weiters werde auf die beiliegende Stellungnahme des G, eines ehemaligen Mitbewerbers verwiesen, wonach neben den ausgewiesenen Buchwerten noch stille Reserven in Höhe ca. € 155.000,-- bis € 180.000,-- vorhanden gewesen wären.

Zusammenfassend wurde festgehalten, dass den Bw am Ausfall, welcher vom Finanzamt geltend gemacht werde, aufgrund zur Verfügung gestellter Sicherheiten kein Verschulden treffe.

Aus dem vorgelegten Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen H vom 23. Juni 2012, welches auf Grund der im Anhang mit vorgelegten Unterlagen sowie einem Befundgespräch erstellt wurde, ergibt sich, ohne die Anlagegüter die im Eigentumsvorbehalt der Bank standen, und ohne diverse Kleinteile, ein der Produktionsanlage integriert zurechenbarer An-

---

lagewert in Höhe von € 177.978,-- zum Zeitpunkt 31.12. 2003. Auf den genauen Inhalt dieses Gutachtens samt Anlagen wird verwiesen. Dieser Bewertung liegen die Buchwerte welche anlässlich der Fernpfändung vom 26. April 2004 dem Anlageverzeichnis zu entnehmen sind, zu Grunde. Eine Bewertung allfälliger stiller Reserven erfolgte nicht (da der Gutachter, nach eigenen Angaben, dafür nicht zuständig ist). Im Übrigen wird auf den Inhalt dieses Gutachtens verwiesen.

Dieses Gutachten (1-12) samt Anhängen sowie die ergänzende Stellungnahme vom 14. September 2012 wurden sodann dem Finanzamt (samt den bezughabenden Akten) mit Schreiben vom 25. September 2012 zur Stellungnahme übermittelt.

Mit Anbringen vom 21. September 2012 wurde das endgültige Gutachten im Original vorgelegt, welches mit Ausnahme der Seite 11, Punkt 5 „Stille Reserven“ vollkommen mit dem davor eingereichten Gutachten übereinstimmt.

Zu den stillen Reserven führte der Gutachter aus, dass es nicht Aufgabe eines technischen Sachverständigen ist, stille Reserven zu bewerten.

Unter Hinweis auf die Aussage der Steuerberatungskanzlei und des E-Mails des G (welche bereits mit dem Vorausgutachten übermittelt und dargestellt wurden, siehe in der ergänzenden Stellungnahme oben) sei von stillen Reserven in Höhe zwischen 155.000,-- und € 180.000,-- auszugehen.

In der Anlage wurden Kopien des gegenständlichen Kaufvertrages, der Inventarisierungsliste vom 29. September 2005, Schreiben Steuerberatungskanzlei vom 1. August 2008, E-Mail des G samt Anlageverzeichnis, welche bereits vorliegen, angeschlossen.

Neu vorgelegt wurde ein Anbot an den Masseverwalter betreffend Mietvertrag sowie eine Aufstellung, vom 12. September 2005, von Firmen denen gegenüber der Masseverwalter die Fortführung der laufenden und zukünftigen Aufträge bestätigen sollte.

Mit Schriftsatz vom 3. Oktober 2012 führte das Finanzamt Salzburg-Stadt aus, dass die Eingaben des Bw samt gutachterlicher Stellungnahme nicht geeignet seien, die Haftungsinanspruchnahme des Bw zu entkräften.

Der Bw habe bis heute nicht nachgewiesen, dass alle Gläubiger gleich behandelt wurden und welcher Betrag bei evtl. Gleichbehandlung an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Es sei daher weiterhin von einer Pflichtverletzung des Vertreters auszugehen, zumal die Entrichtung der Abgaben auf Grund objektiv unrichtiger Angaben des Vertreters im Zuge der Zahlungserleichterung hinausgeschoben und schlussendlich nicht vollständig beglichen wurde.

Zur behaupteten Verschleuderung des vom Finanzamt gepfändeten Anlagevermögens wurde ausgeführt, dass die Veräußerung alleine in die Sphäre des Masseverwalters lag und diesbe-

---

zügliche Einwendungen gegenüber dem Konkursgericht zu machen gewesen wären, sodass deswegen dem Finanzamt kein Vorwurf gemacht werden könne. Daher gingen auch nachträgliche Bewertungen und Begutachtungen ins Leere und werde auf dieses deshalb auch gar nicht eingegangen. Die Haftungsinanspruchnahme des Bw werde daher, abgesehen von Abgaben deren Fälligkeit nach der verhängten Kontosperre (August 2005) eingetreten sei, im vollem Umfang aufrechterhalten.

Dieser Stellungnahme des Finanzamtes wurde seitens des Bw mit Schriftsatz vom 31. Oktober 2012 entgegengehalten, dass das dortige Vorbringen rechtlich total verfehlt sei.

Dazu wurde, ohne auf diese Bezug zu nehmen, eine Stellungnahme des Masseverwalters vom 31. Oktober 2012 mitvorgelegt.

Der Bw habe zugunsten des Finanzamtes einen derart großen Haftungsfond durch eine Verpfändung zur Verfügung gestellt, dass niemals eine Gefahr bestanden habe, dass das Finanzamt einen Forderungsausfall erleiden könnte.

Aus diesem Grund sei es völlig irrelevant, ob alle Gläubiger gleich behandelt wurden bzw. welcher Betrag bei eventueller Gleichbehandlung an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre.

Dem Finanzamt ist entgegenzuhalten, dass bei einem verpfändeten Warenlager ausschließlich Verfügungsberechtigter nicht der Masseverwalter sondern der Pfandgläubiger ist. Der Pfandgläubiger habe aufgrund der zu seinen Gunsten erfolgten Verpfändung einen Aussonderungsanspruch gegen die Konkursmasse und kann sich völlig eigenständig um die ordnungsgemäße Verwertung der Pfandgegenstände kümmern.

Im gegenständlichen Fall konnte ein Verkauf durch den Masseverwalter zu einem Schleuderpreis nur deswegen durchgeführt werden, weil der Masseverwalter diesbezüglich eine Anfrage an das Finanzamt gerichtet hat, ob das Finanzamt einem freihändigen Verkauf zum Betrag X die Zustimmung erteilt. Das Finanzamt habe damals nicht die geringsten Untersuchungen über den Wert des zu seinen Gunsten verpfändeten Maschinenparks angestellt und habe eine Zustimmung zu dieser Verschleuderung erteilt.

Zusätzlich wäre das Finanzamt verpflichtet gewesen, den Bw von der Zustimmung zum freihändigen Verkauf zu informieren, weil er dann die rechtliche Möglichkeit gehabt hätte, sich gegen den freihändigen Verkauf gerichtlich zur Wehr zu setzen. Eine derartige Verständigung ist aber nicht erfolgt, sodass schlichtweg alles falsch gemacht wurde, was falsch gemacht werden konnte.

Mit Urkundenvorlage wurde eine weitere, an den UFS-Salzburg gerichtete, Stellungnahme des Masseverwalters, datiert vom 31. Oktober 2012, (welche mit der vorher - siehe oben - der Stel-

---

lungnahme des Bw vom 31. Oktober 2012 beigelegten Stellungnahme des MV – ebenfalls vom 31. Oktober 2012 - weitgehend übereinstimmt) vorgelegt, in welcher zum Ausdruck kommt, dass die Rechtsansicht des Finanzamtes nicht haltbar ist. Es war somit ausschließlich Angelegenheit des Finanzamtes Salzburg-Stadt, sich um eine ordnungsgemäße Verwertung der Pfandgegenstände zu kümmern.

Der Masseverwalter bezieht sich darin auf die Stellungnahme des Finanzamtes vom 3. Oktober 2012. Darin tritt er der Ansicht des Finanzamtes entgegen, dass die seinerzeitige Veräußerung des vom Finanzamt gepfändeten Anlagevermögens alleine in der Sphäre des Masseverwalters gelegen sei und diesbezügliche Einwendungen gegenüber dem Konkursgericht zu machen gewesen wären, sodass wegen einer allfälligen Verschleuderung dem Finanzamt kein Vorwurf gemacht werden könne.

Es war seinerzeit seine Aufgabe als Masseverwalter der GmbH gewesen für eine ordnungsgemäße den Bestimmungen des Insolvenzgesetzes entsprechende Verwertung der Konkursmasse zu Gunsten der allgemeinen Masse durchzuführen. Dies bedeutet aber nicht, dass er irgendeine Befugnis hatte, über ein Anlagevermögen, welches zugunsten des Finanzamtes verpfändet war, zu verfügen. Es sei somit ausschließlich Angelegenheit eines Pfandgläubigers darüber zu entscheiden, wie die Pfandgegenstände verwertet werden sollen.

Der MV wies weiters darauf hin, dass nicht zuletzt unter großem Einsatz des Bw damals ein Teilbetrieb aufrecht erhalten werden konnte, wodurch einem allfälligen Investor die Möglichkeit gegeben war, den Betrieb nahtlos fortzuführen. Es hat sich auch tatsächlich ein derartiger Investor gefunden, der bereit war, insgesamt einen Betrag von € 310.000,-- netto zu bezahlen.

Er habe im Interesse der Konkursmasse dem Finanzamt einen Vorschlag unterbreitet, durch Bezahlung eines Pauschalbetrages die gepfändeten Gegenstände freizugeben. Diesem schriftlich abgegebenen Vorschlag hat das Finanzamt zugestimmt.

Selbstverständlich hätte das Finanzamt die Möglichkeit gehabt, sich selbst um die Verwertung zu kümmern. Das Finanzamt hätte auch die Möglichkeit gehabt, seinem Ersuchen um Freigabe nicht stattzugeben. In diesem Fall hätte er Kontakt mit dem Finanzamt aufgenommen und dabei versucht, eine einvernehmliche Regelung zu erzielen. Das Finanzamt als Pfandgläubiger hätte die Möglichkeit gehabt für eine ordnungsgemäße Verwertung des verpfändeten Anlagevermögens aus Eigenem Sorge zu tragen.

Die erste vorgelegte (als Beilage der Stellungnahme des Bw vom 31. Oktober 2012) Stellungnahme des Masseverwalters, vom 31. Oktober 2012, weicht insofern von der zweiten – oben dargestellten - vorgelegten Stellungnahme ab, als unter b) der Satz: „Ich habe im Interesse

---

der Konkursmasse dem Finanzamt einen Vorschlag unterbreitet, durch Bezahlung eines Pauschbetrages die gepfändeten Gegenstände freizugeben.“ fehlt.

Zusätzlich sind zwei weitere Absätze enthalten (welche in der 2. Stellungnahme fehlen).

In diesen führt der Masseverwalter aus, dass das von ihm als MV zur Inventarisierung und Verwertung beigezogene professionelle Unternehmen eine exakte und genaue Aufzeichnung sämtlicher Gegenstände des Anlagevermögens der Gemeinschuldnerin durchgeführt und hinsichtlich wertvollerer Maschinen oder sonstiger Gegenstände die Preise durch Nachfragen bei den Lieferfirmen für ihn nachvollziehbar geschätzt hat.

Er führte weiters aus, dass abgesehen von den Interessen die Konkursmasse bestmöglich durch Verwertung zu nähren, habe er auch Bedenken hinsichtlich der Zulässigkeit einer vom Finanzamt vorgenommen „Fernpfändung“ und der Möglichkeit einer Anfechtung gegenüber dem Finanzamt geäußert. Überdies lagen hinsichtlich einiger Anlagenteile Doppelpfändungen mit der I vor. Deshalb habe er dem Finanzamt schriftlich unter Beilage des Inventars und der darin ausgewiesenen Schätzung den Vorschlag unterbreitet, die an und für sich ohnedies nur pauschal durch Fernpfändung gepfändeten Anlagenteile um jenen geringfügigeren Betrag freizugeben, welchen das beauftragte Verwertungsunternehmen zweifelsfrei den gepfändeten Anlageteilen zugeordnet hat.

Weiters unterscheidet sich diese Stellungnahme in der Dokumentbezeichnung (siehe unterhalb Ort und Datum).

Beide Stellungnahmen unterscheiden sich auch durch unterschiedliche Unterschriften, jeweils von E und dem Umstand dass einmal zusätzlich der Stempel der Kanzlei des E aufgedruckt wurde (siehe auf der zweiten vorgelegten Stellungnahme).

In der am (richtig) 29. November 2012 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wurde zunächst festgestellt, dass die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Bescheide nicht übermittelt wurden, bzw. es dafür keine Nachweise gibt und der Bw angibt, diese nicht bekommen zu haben.

Außer Streit gestellt wurde, dass die Buchwerte des gepfändeten Anlagevermögens mit Ende September 2005 in Höhe von rund € 166.000,-- anzunehmen sind.

Der Vertreter des Bw wiederholte, dass das Finanzamt als Gläubiger besser gestellt wurde als andere Gläubiger. Dies ergebe sich aus dem Konkursakt und werde die Beischaffung des Konkursaktes der GmbH beantragt.

Der Amtsbeauftragte führte dazu aus, dass seitens des Bw betreffend anteiliger Zahlungen bisher kein Nachweis erbracht wurde und verweist auf die strenge Judikatur des VwGH.

Weiters wurde die Einvernahme des ehemaligen Masseverwalters E zum Beweis dafür beantragt, dass das Finanzamt gegenüber anderen Gläubigern deutlich bevorzugt wurde und keinesfalls benachteiligt war. Dazu wurde ausgeführt, dass sich die gesamten Buchhaltungsunterlagen beim MV befinden oder befunden haben und dieser daher Auskunft über eventuelle Zahlungen geben könnte. Zudem hätte den MV die Verpflichtung getroffen eine Gläubigerbevorzugung durch entsprechende Anfechtungsklagen geltend zu machen.

Weitere Beweisanträge wurden nicht gestellt.

Der Amtsbeauftragte sprach sich nicht gegen diese Beweisanträge aus.

Diese Beweisanträge wurden mit der Begründung abgewiesen, dass durch diese Anträge die Verpflichtung des Bw selbst den Nachweis über anteilige Zahlungen im Haftungszeitraum zu erbringen (wofür im Haftungsverfahren ausreichend Gelegenheit gegeben war), nicht ersetzt werden kann.

Der Bw brachte unter Hinweis auf die Beilage 2, AS 121, weiters vor, dass das Finanzamt besser gestellt wurde, wobei im Zeitraum Jänner 2004 bis zur Konkurseröffnung das Finanzamt zu 65 % seiner Gesamtforderungen die Lieferanten lediglich zu 57 % bedient wurden. Konkrete Unterlagen dazu wurden nicht vorgelegt.

Weiters wurde vorgebracht, dass zusätzlich zu den Zahlungen an das Finanzamt die gegenständliche Verpfändung vorgenommen wurde, wobei für den Wertes der Pfandgegenstände nicht der Zeitpunkt der Konkurseröffnung sondern der Zeitpunkt der Verpfändung maßgeblich sei. Es sei nicht vereinbart gewesen, dass das Finanzamt mit der Verwertung längere Zeit hätte zuwarten müssen, sondern hätte das Finanzamt die Möglichkeit einer sofortigen Verwertung gehabt.

Auf das übrige, aus dem bisherigen Akteninhalt bekannte Vorbringen wird verwiesen.

Zum gegenständlichen Kaufvertrag (ohne Datum) wurde seitens des Bw ausgeführt, dass dieser bereits vor dem Schreiben an das Finanzamt vom 24. Oktober 2005 vereinbart worden sei, was sich auch aus dem Kaufvertrag auf Seite 3 Punkt c und d ergebe.

Der Bw gibt an, von dem Kaufvertrag und der darin enthaltenen Aufteilung damals keine Kenntnis erlangt zu haben.

Ebenfalls habe er vom Schreiben des Masseverwalters vom 24. Oktober 2005 keine Kenntnis gehabt.

Der Amtsbeauftragte gab an, dass dieser Umstand (erg. Kaufvertrag und Aufteilung) dem Finanzamt nicht bekannt war. Das Finanzamt habe sich auf die Angaben des Masseverwalters verlassen und diesen nach Überprüfung der Aktenlage als realistisch empfunden.

Der Amtsbeauftragte räumte ein, dass die letzte Verantwortung beim Finanzamt gelegen war und verwies auf sein bisheriges Vorbringen.

Der Bw beantragte die volle Stattgabe der Berufung.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus dem Einbringungsakt ist ein Stundungs – und Ratenansuchen der GmbH vom 24. Februar 2004 zu ersehen, welchem mit Bescheid vom 18. Juni 2004 (siehe auch Vorabinformation desselben Datums) Folge gegeben wurde. Auf weitere Ansuchen um Zahlungserleichterung (zusammengefasst siehe AS 62, EB-Akt) wird verwiesen.

Aus den vom Bw vorgelegten Saldenübersichten (Beilage 5 und 6) der Bankkonten der GmbH bei der D zu den Stichtagen 31. 12. 2003 und 27. 7. 2005 ist ersichtlich, dass alle im Jahr 2003 ausgewiesene Salden der damals bestehenden Konten bis zum Jahr 2005 verringert werden konnten (siehe zB. Konto Nr. YZ, wo sich der Saldo vom Jahr 2003 iHv. € 661.802,90 bis zum Jahr 2005 auf € 519.212,80 verringert hat).

Eine Erhöhung des Gesamtrückstandes bei dieser Bank ergibt sich lediglich aufgrund der Aufnahme eines neuen Kredites am 25. Mai 2004 über € 365.000,-- (siehe AS 103-104 EB-Akt), wobei die halbjährlich – beginnend mit 1.1. 2005 - anfallenden Kapitalraten in Höhe von € 18.250,-- zur Gänze entrichtet wurden (€ 365.000,-- minus € 36.500 ergibt € 328.500,--, ist gleich der Stand zum 27. 7. 2005).

Auf dem Schreiben des Masseverwalters vom 24. Oktober 2005 betreffend die Anfrage an das FA um Freigabe des gepfändeten Anlagevermögens (siehe Insolvenzakt des FA;) findet sich ein Aktenvermerk des Finanzamtes vom 16. November 2005, wonach der Vorschlag angenommen werde, da eine Verwertung im Rahmen des Gesamtunternehmens sinnvoll und erfolgversprechend erscheint.

Aus dem Beschluss des LG Salzburg über die Verteilung der Konkursmasse vom 11. Juni 2007 ist zu ersehen, dass die Konkursgläubiger keine Quote erhalten haben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

---

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

Zur teilweisen Stattgabe der Berufung ist darauf zu verweisen, dass mit Ende Juli 2005 aufgrund der Kontensperre durch die Bank keine Abgaben mehr entrichtet werden konnten. Dem ist auch das Finanzamt nicht entgegengetreten.

Die im Haftungsbetrag mit Fälligkeiten im August 2005 bzw. überhaupt nach Eröffnung des Konkursverfahrens (am YX) enthaltenen Abgaben, sind daher aus der Haftung auszuscheiden. Dies betrifft USt 06/2005, € 2.500,44, Sz. 2005 € 588,--, Sz. 2005 € 289,62 und Sz. 2005 € 221,31, insgesamt somit Beträge von € 3.599,37 (siehe dazu auch die Streichungen in der Beilage).

Weiters ist die Haftung um die Abgaben einzuschränken, hinsichtlich derer eine bescheidmäßige Festsetzung erfolgte, wobei die Bescheide dem Bw seitens des Finanzamtes nicht zur Kenntnis gebracht wurden.

Dazu ist auf die Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach sich aus dem Haftungspflichtigen gemäß § 248 BAO eingeräumten Berufungsrecht ergibt, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist, und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches. Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des/der maßgeblichen Bescheide/s über den Abgabenanspruch zu erfolgen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 248 Tz 8 mit Judikatur Nachweisen; RAE Rz 1216 und 1222). Wird dies unterlassen, liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (siehe dazu VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145). Da die dem Haftungsbetrag zugrunde liegenden Abgabenbescheide dem Bw nicht übermittelt wurden liegt ein im Berufungsverfahren nicht sanierbarer Mangel vor, weshalb der Berufung betreffend Körperschaftssteuervorauszahlungen, Pfändungsgebühren, Zuschlägen zu Dienstgeberbeiträgen, Säumniszuschlägen, Jahresumsatzsteuern und Einfuhrumsatzsteuern, Dienstgeberbeiträge und Lohnsteuer 1-3/2005 – siehe Streichungen in der Beilage – im Betrag von € 61.876,97 Folge zu geben ist.

Darüber hinaus kommt der Berufung keine Berechtigung zu.

Unbestritten blieb, dass der Bw im haftungsgegenständlichen Zeitraum bis zur Konkurseröffnung Geschäftsführer der GmbH war und dass die nunmehr gegenüber dem Haftungsbescheid unverändert aushaftenden Abgaben bei dieser nicht eingebbracht werden konnten (zu

---

den Einwendungen betreffend die vorliegende Pfändung und Verwertung des Anlagevermögens siehe später).

Faktum ist auch, dass das vom Finanzamt gepfändete Anlagevermögen, aufgrund der Anfrage des Masseverwalters vom 24. Oktober 2005 um € 22.000,-- netto, freigegeben wurde.

Aus dem im Konkursverfahren zwischen dem Masseverwalter und der Käuferin, der Fa. F abgeschlossenen Kaufvertrag (ohne Datum) geht hervor, dass der Gesamtkaufpreis € 310.000,-- netto betrug, wobei € 43.000,-- auf das Anlagevermögen,

€ 217.000,-- auf das Warenlager und € 50.000,-- auf Kundenaufträge, Kundenstamm, Know How und Goodwill entfielen.

Außer Streit gestellt wurde, dass der Buchwert des Anlagevermögens Ende September 2005 mit rd. € 166.000,-- anzunehmen ist.

Unstrittig ist auch dass seitens der GmbH im Haftungszeitraum erhebliche Zahlungen an das Finanzamt (ca. 65%, der angefallenen Forderungen; im Jahr 2005 70%) geleistet wurden, was auch aus Abfragen des Abgabenkontos der GmbH zu StNr. XY ersichtlich ist.

Strittig ist im gegenständlichen Fall somit, ob der Bw der Beweislastumkehr, auf die vom Finanzamt hingewiesen und welche mit Vorhalt des UFS vom 17. Oktober 2011 entsprechend konkretisiert wurde, nachgekommen ist.

Weiters ist strittig, ob durch die Freigabe des gepfändeten Anlagevermögens durch das Finanzamt um einen nach Ansicht des Bw viel zu niedrigen Preis – das Anlagevermögen wäre geradezu verschleudert worden – nicht auf ein Verschulden des Bw an der Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgaben geschlossen werden kann.

Zur Beweislastumkehr ist festzustellen, dass der Bw, insbesondere mit Vorhalt des UFS vom 17. Oktober 2011, auf die dazu geltende Rechtslage aufgrund der ständigen Rechtsprechung des VwGH konkret hingewiesen wurde.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 5. Dezember 2011 ist der Bw auf die Ausführungen des UFS dazu nicht eingegangen. Konkrete Unterlagen, insbesondere eine Darstellung welche Zahlungen aufgrund welcher Forderungen anderer Gläubiger im Vergleich zum Finanzamt im Haftungszeitraum geleistet wurden, erfolgte nicht. Daran ändert auch die in der mündlichen Verhandlung behauptete Besserstellung des Finanzamtes nichts, da eben Unterlagen nicht vorgelegt wurden.

Wenn der Bw angibt dass ihm keine Unterlagen zur Verfügung standen oder stehen, da sich diese beim Masseverwalter befänden, wurde der Bw bereits im Vorhalt des UFS darauf hingewiesen, dass es Sache des Geschäftsführers ist, sich Einsicht in Unterlagen, sei es aus dem Insolvenzakt, sei es beim Masseverwalter, zu verschaffen. Vom Bw wurde nicht behauptet, dass er versucht hat sich Einsicht in die entsprechenden Unterlagen zu verschaffen.

Da es die alleinige Pflicht des Geschäftsführers ist, den Nachweis über geleistete Zahlungen zu erbringen, kann dies nicht auf den Masseverwalter abgewälzt werden. Nicht der Masseverwalter hat nachzuweisen, dass andere Gläubiger gegenüber dem Finanzamt nicht besser gestellt wurden sondern der Geschäftsführer selbst. Der diesbezügliche in der mündlichen Verhandlung gestellte Beweisantrag war daher abzuweisen.

Weiters war der in der mündlichen Verhandlung gestellte Beweisantrag auf Einholung des Insolvenzaktes ebenfalls abzuweisen, da es eben Sache des Bw gewesen wäre in diesen Einsicht zu nehmen und daraus sich ergebende Berechnungen anzustellen und vorzulegen. Auf die dem Bw insbesondere nach Ergehen des Vorhaltes des UFS für eine Beweislastumkehr zur Verfügung stehenden Zeit wurde hingewiesen.

Des Weiteren sind die in den schriftlichen Anbringen des Bw gestellten Anträge auf Einvernahme des Masseverwalters ebenfalls abzuweisen, da diese Beweisanträge nicht darlegen welche Tatsachen konkret durch die Aussagen des Masseverwalters bewiesen werden sollten (siehe zB. Den Antrag in der Berufung wo der MV zum Beweis für das gesamte Vorbringen des Bw geführt wird).

Der alleinige Vergleich von Zahlungen an das Finanzamt mit der Darstellung von Rückständen gegenüber der finanziierenden Bank reicht somit keinesfalls aus, die Erfüllung der Beweislastumkehr anzunehmen.

Zudem ist aus den Feststellungen zum Akteninhalt zu ersehen, dass die Rückstände auf den Bankkonten, im Zeitraum 2004 bis 27.7. 2005, sehr wohl verringert werden konnten und sich eine Erhöhung des Saldos nur aufgrund eines neu aufgenommen Kredites ergibt, dessen Rückzahlungsraten zu 100% eingehalten wurden.

Daran ändert nichts, dass der Bw erhebliche Zahlungen an das Finanzamt geleistet hat. Für die Behauptung dass das Finanzamt besser oder gleich wie andere Gläubiger gestellt wurden, wurden in Bezug auf die anderen Gläubiger jedoch keine Nachweise erbracht.

Daran ändert auch die Behauptung des Bw nichts, dass ihm zuletzt seitens der Bank die Verfügungsmacht betreffend Zahlungen entzogen worden sei.

Diesem Vorbringen widerspricht die Tatsache, dass bis zuletzt Zahlungen an das Finanzamt erfolgt sind (siehe zB. Überweisung der Lohnsteuer für 06/05 am 18. Juli 2005 im Betrag von € 11.423,79), was sich aus dem Abgabenkonto der GmbH ergibt. Ein konkreter Zeitraum bzw. welche oder ob Zahlungen an andere Gläubiger geleistet wurden, wurde nicht genannt bzw. dargestellt.

Da somit Nachweise über Zahlungen im Sinne der Beweislastumkehr nicht erbracht wurden, ist im Sinne der ständigen Rechtsprechung vom Verschulden des Bw auszugehen, dass kausal für die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben anzusehen ist.

---

Für die in der Beilage ersichtlichen Selbstbemessungsabgaben im Betrag von € 190.994,56 bestehend aus Umsatzsteuern, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu Dienstgeberbeiträgen und Lohnsteuern, ist die Haftungsinanspruchnahme somit zu Recht erfolgt.

Bezüglich der Lohnsteuern ist zusätzlich auszuführen, dass sich aus § 78 Abs. 1 EStG 1988 erster Satz ergibt, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat.

§ 78 Abs. 3 EStG 1988 lautet:

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Daraus folgt nach ständiger Rechtsprechung des VwGH, dass die Ausbezahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt (siehe zB. VwGH vom 15.12.2004, 2004/13/0146). Die auf ausbezahlt Löhne entfallenden Lohnsteuerbeträge sind daher unabhängig von einer Gleichbehandlung der anderen Gläubiger stets zu entrichten.

Das Vorbringen des Bw betreffend Lohnsteuern (in den letzten drei Monaten seien keine Löhne mehr gezahlt worden, gemeint wohl vor Konkurseröffnung) geht schon deshalb ins Leere, da für die letzten Monate vor Konkurseröffnung keine Lohnsteuerbeträge in Haftung gezogen wurden.

Für die Lohnsteuerbeträge der Zeiträume 10/2003 bis 12/2003, sowie 03/2004 im Betrag von insgesamt € 61.232,98 (im Betrag von € 190.994,56 enthalten) ergibt sich die Haftung somit zusätzlich aus den Sonderbestimmungen des Einkommensteuergesetzes.

Zum Punkt Freigabe des Anlagevermögens durch das Finanzamt zum Betrag von netto € 22.000,--, welcher vom Bw bekämpft wird, da er darin geradezu eine Verschleuderung von Vermögenswerten sieht, ist folgendes auszuführen:

Die Pfändung des gegenständlichen Anlagevermögens durch das Finanzamt erfolgte am 26. April durch Fernpfändung dadurch, dass vom Bw als Geschäftsführer der GmbH ein Anlageverzeichnis übergeben wurde. Die Pfändung erfolgte für Abgabengrückstände in Höhe von € 289.577,30. Die Pfändung erfolgte zur Sicherung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 24. Februar 2004, welchem seitens des Finanzamtes am 18. Juni 2004 Folge gegeben wurde.

Der ausgewiesene Buchwert in Höhe von € 574.000,-- zum 31.12.2003 wurde im Vorlageantrag dahingehend korrigiert, dass dieser aufgrund von im Eigentumsvorbehalt der Bank stehenden Maschinen auf € 329.139,77 einzuschränken ist. Außerstreich gestellt wurde, dass zum

---

Zeitpunkt Ende September 2005 von einem Buchwert in Höhe von ca. € 166.000,-- auszugehen ist.

Im Zuge des Konkursverfahrens eröffnete der Masseverwalter dem Finanzamt mit Schreiben vom 24. Oktober 2005, dass die von ihm unter Beziehung von Sachverständigen durchgeführte Überprüfung des Anlagevermögens ergeben habe, dass einerseits wertvolle Anlagegüter nicht im Eigentum der GmbH sondern im unanfechtbaren nachgewiesenen Vorbehaltseigentum finanzierender Banken oder Leasingfirmen und sonstigen Vermietern stehen. Es habe sich daher ein Zerschlagungswert von netto € 43.000,-- ergeben. Der Pfändung durch das Finanzamt und der I konnten nur Vermögenswerte im Betrag von netto € 14.258,33 zugeordnet werden. Für Vermögensgüter im Wert von netto € 15.051,67 konnte eine Zuordnung zu den im Pfändungsprotokoll durch Fernpfändung vorgenommen Pfändung nicht oder nur fraglich zugeordnet werden.

Vom Masseverwalter wurde dem Finanzamt nach Rücksprache mit dem Konkursgericht und der Zustimmung des bestellten Gläubigerausschusses die Ablöse der Pfandrechte um netto € 22.000,-- angeboten.

Diesem Schreiben lag eine Inventurliste mit Zerschlagungsbewertung des die Schätzung vornehmenden Unternehmens vom 29. September 2005 sowie eine Liste der Aussonderungen an das Finanzamt und das BG Salzburg vom 17. Oktober 2005 bei.

Aus dem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 16. November 2005 (aus dem Schreiben des MV vom 24.10.2005) ergibt sich, dass eine Veräußerung im Rahmen des Gesamtunternehmens für sinnvoll erachtet wurde, sodass der Vorschlag angenommen wurde.

In der ersten vorgelegten an den UFS-Salzburg gerichteten schriftlichen Aussage des Masseverwalters vom 31. Oktober 2012 im Berufungsverfahren führt dieser aus, dass das von ihm als Masseverwalter zur Inventarisierung und Verwertung beigezogene professionelle Unternehmen eine exakte und genaue Aufzeichnung sämtlicher Gegenstände des Anlagevermögens der Gemeinschuldnerin durchgeführt und hinsichtlich wertvollerer Maschinen oder sonstiger Gegenstände die Preise durch Nachfragen bei den Lieferfirmen für ihn nachvollziehbar geschätzt hat.

Er führte weiters aus, dass abgesehen von den Interessen die Konkursmasse bestmöglich durch Verwertung zu nähren, habe er auch Bedenken hinsichtlich der Zulässigkeit einer vom Finanzamt vorgenommenen „Fernpfändung“ und der Möglichkeit einer Anfechtung gegenüber dem Finanzamt geäußert. Überdies lagen hinsichtlich einiger Anlagenteile Doppelpfändungen mit der I vor.

In der Annahme dieses Vorschlags seitens des Finanzamtes kann aufgrund der gegebenen Sachlage, insbesondere den Aussagen des Masseverwalters (damals wie heute), deren Aussa-

gewert und Glaubwürdigkeit nicht anzuzweifeln ist, keinerlei Verschulden des Finanzamtes gesehen werden. Insbesondere ist auf das Faktum der Doppelverpfändung (von der I) von Anlagenteilen hinzuweisen, sodass der Erlös nicht allein dem Finanzamt zugerechnet werden konnte. Gegen dieses Faktum hat der Bw keine Einwendungen erhoben.

Die erfolgte Freigabe des Anlagevermögens durch das Finanzamt um € 22.000,-- stellt sich somit als Faktum dar, welches aufgrund der Aussagen (teilweise nicht mehr vorhanden, nicht zuordenbar bzw. Doppelpfändungen vorhanden) des Masseverwalters nicht als unrealistisch anzusehen ist. Nicht nahvollziehbar bzw. rein hypothetisch bleibt daher, ob durch eine andere Verwertung, zB. Versteigerung durch das Finanzamt – welche sodann tatsächlich einer Zerschlagung gleichkommt – ein höherer Erlös erzielt hätte werden können. Zudem ist es als realistisch anzusehen, wenn das Finanzamt davon ausging, dass bei einer Verwertung des Anlagevermögens im Zuge des Verkaufs des gesamten Unternehmens (mag es auch Details des Kaufvertrages nicht gekannt haben) ein höherer Erlös erzielbar ist.

Dazu ist auch auf die Aussagen des Bw selbst (im Schriftsatz vom 17. April 2008) zu verweisen, wo er angibt, dass im Rahmen einer konkursmäßigen Verwertung ein wesentlich niedrigerer Erlös erzielt wird, als bei der Verwertung durch professionelle Verkäufer (Anm. somit im freien Verkauf). Ebenso verwies der Bw im Vorverfahren darauf hin, dass auch ein wesentlich niedrigeres Angebot für den Verkauf des Unternehmens vorhanden gewesen sein soll (1/5 des erzielten Kaufpreises; das wären somit € 62.000,--), sodass eine Veräußerung des Anlagevermögens um € 43.000,-- vollkommen unrealistisch wäre. In Anbetracht dieser Umstände (insbesondere der Doppelverpfändungen) kann somit auch der außer Streit gestellte Buchwert des Anlagevermögens von € 166.000,-- nicht zur Gänze dem Finanzamt zugerechnet werden. Die vom UFS laut Vorhalt errechnete Erlösquote in Höhe von 13,2% ist (auch unter Beachtung nicht mehr feststellbarer stiller Reserven) jedenfalls nach oben zu schrauben und damit eben nicht als unrealistisch anzusehen.

Auch wenn die Annahme eines Zerschlagungswertes laut Inventurverzeichnis unrichtig ist, dass Unternehmen wurde zweifelsohne weitergeführt, wurde vom Bw kein Nachweis erbracht dass ein höherer Verkaufserlös hätte erzielt werden können, bzw. sind rückwirkende Feststellungen, dass ein höherer Erlös erzielbar gewesen wäre, nicht mehr möglich.

Dem Einwand, dass die für die Freigabe zugrunde liegende Bewertung nicht von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen erfolgte, ist entgegenzuhalten, dass die Aufnahme und Bewertung an mehreren Tagen an Ort und Stelle erfolgte. Demgegenüber handelt es sich bei dem vom Bw vorgelegten Gutachten, welches nicht das gesamte Anlagevermögen lt. Anlageverzeichnis betrifft, lediglich um ein Ferngutachten dem keine Begutachtung an Ort und Stelle zugrunde liegt. Als Werte werden lediglich rückwirkend aus dem Anlageverzeichnis entnommene Buchwerte angesetzt, wobei der Wert nur für wichtige, für die Produktion nötige, Anla-

---

gen in Höhe von rd. € 177.000,-- im Gegensatz zu angenommenen Buchwerten von rd. € 329.000,-- laut Berufungsvorbringen, angesetzt wird. Dieser Wert wird jedoch nicht zum Zeitpunkt des Verkaufs, sondern zum Zeitpunkt 31.12. 2003, somit vor der eigentlichen Verpfändung des Anlagevermögens angenommen.

Aus diesem Gutachten ist daher für den Standpunkt des Bw nichts zu gewinnen.

Zählt man die stillen Reserven, deren Bewertung nicht nachvollziehbar ist, wie von einem Mitbewerber angenommen, in Höhe von rd. € 155.000,-- bis 180.000,-- dazu, bzw. nicht näher erläuterte stille Reserven laut Steuerberater im erheblichen Ausmaß, wäre von einem Wert des Anlagevermögens, wie schon vom Bw im Vorverfahren zum Ausdruck gebracht wurde, von rd.

€ 300.000,-- auszugehen. In Anbetracht des Verkaufserlöses und der vom Masseverwalter unter Hinweis auf den Kaufvertrag richtigen Aufteilung dieses Erlöses (nämlich auch in Warenvorräte, Kundenaufträge, Kundenstamm, Know How und Goodwill), ist die Annahme des Bw den Wert des Anlagevermögens mit rd. € 300.000,-- anzusetzen als völlig unrealistisch anzusehen. Dazu ist zu beachten, dass das Finanzamt betreffend die Veräußerung der übrigen Wirtschaftsgüter, welche zwischen Käuferin und Masseverwalter erfolgte, keinerlei Einfluss hatte. Gleichermaßen unrealistisch und rein hypothetisch ist die durch nichts belegte Aussage des Bw zu werten, dass Finanzamt hätte selbst bei eigener Verwertung des Anlagevermögens leicht € 500.000,-- erzielen können, wurde doch für das gesamte Unternehmen nur ein Kaufpreis von € 310.000,-- erzielt.

Damit gehen aber sämtliche Einwendungen des Bw betreffend die Bewertung und Veräußerung des vom Finanzamt gepfändeten Anlagevermögens ins Leere, sodass im Detail auf sämtliche Einwendungen nicht einzugehen ist.

Anzumerken ist jedoch, dass trotz der Pfändung die Pfandgegenstände zur weiteren Verfügung und Benutzung der GmbH erhalten blieben. Die Pfändung diente zur Absicherung des aufrechten Ansuchens um Zahlungserleichterung (siehe auch Berufungsvorentscheidung), sodass eine Verwertung derselben schon von Rechts wegen nicht zulässig war. Ebenso geht das Vorbringen betreffend fahrlässiger Krida oder auch von etwaigen Anfechtungen ins Leere, da dazu kein konkretes Vorbringen erstattet wurde, bzw. es bei der Haftungsanspruchnahme alleine auf die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ankommt. Es ändert auch nichts daran, dass der Bw vom Finanzamt anlässlich der Freigabe nicht kontaktiert wurde, da eine zwingende Einbindung des Gemeinschuldners bei Verwertung im Konkursverfahren nicht vorgesehen ist.

Allgemein ist auszuführen, dass verpfändete Gegenstände nur so viel an Sicherheit bieten, wie bei einer Veräußerung letztlich erzielbar ist. Erfolgt eine Veräußerung von Pfandrechten im Zuge eines Konkurskurses, sind, wie auch der Bw selbst ausgeführt hat, allenfalls erhoffte

---

Erlöse eben nicht erzielbar. Aufgrund der Verpfändung des Anlagevermögens kann die einen Geschäftsführer treffende Verpflichtung zum Nachweis von anteiligen Zahlungen an alle Gläubiger im Sinne einer Beweislastumkehr nicht geschmälert werden. Es ist daher differenziert zu sehen ob ein Finanzamt durch Zwangsmaßnahmen die Abgaben einbringlich machen kann oder nicht, oder ob einem potenziell Haftungspflichtigen, wie im gegenständlichen Fall aufgrund der geltenden Beweislastumkehr ein Verschulden anzulasten ist. Der gegenständliche Veräußerungsvorgang tritt demgegenüber in den Hintergrund bzw. ist als faktische Tatsache verschuldensunabhängig für beide Parteien anzusehen.

Daran ändert nichts, dass das Finanzamt für die Verwertung des gegenständlichen Anlagevermögens verantwortlich war, was vom Masseverwalter bestätigt und letztlich vom Finanzamt auch nicht mehr bestritten wurde. Dem Finanzamt kann aber nicht gefolgt werden, wenn es dem Bw bereits aufgrund der Verpfändung im Jahr 2004, eine zu Unrecht erfolgte Erlangung einer Bewilligung eines Ansuchens um Zahlungserleichterung vorwirft und daraus ein kausales Verschulden für die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben ableitet, da dafür kein konkretes Vorbringen erstattet wurde (bzw. siehe auch Vorhalt des UFS).

Insofern das Finanzamt eine Ermessensentscheidung zu Ungunsten des Bw getroffen hat, kann ihm nicht entgegengetreten werden, da diese Abgaben im Konkursverfahren (Quote 0) nicht eingebracht werden konnten.

Über die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 18. Dezember 2012