

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr.L., vertreten durch Mag.Dr.P.L., vom 30. September 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 13. September 2002 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag wird auf € 69.379,70 eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) war in der Zeit vom 9. Juni bis 23. Dezember 1999 allein vertretungsbefugter Geschäftsführer der Firma G.S.P.GmbH (Primärschuldnerin). Diese Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 7. April 1999 von der Firma G.S.Bet.GmbH errichtet. Der Bw. war auch selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und Gesellschafter dieser Gesellschaft. Unternehmensgegenstand der Firma G.S.P.GmbH war die Überlassung von Arbeitskräften an Unternehmen und die Firma O.GmbH (im Folgenden: Firma O.GmbH). Der Bw. wurde dem Finanzamt als einzelzeichnungsberechtigter Vertreter bekannt gegeben und teilte das Unternehmen mit, dass die Umsatzbesteuerung nach vereinbarten Entgelten erfolge. Die Zahl der freien Mitarbeiter wurde mit 16 angegeben. Am 8. Jänner 2000 wurde die Firma in die Firma P.GmbH umbenannt. Gleichzeitig wurde die Funktion des Bw. als Geschäftsführer dieser Firma im Firmenbuch gelöscht, ein neuer Geschäftsführer bestellt und im Firmenbuch eingetragen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 11. Feber 2000, Zl. 40 s 25/00t-3, wurde über die Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet. Am 23. November 2001 wurde gemäß § 139 KO der über das Vermögen der Firma eröffnete Konkurs nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben. Auf die Konkursgläubiger entfiel keine Quote. Die Firma wurde

am 14. Dezember 2001 im Firmenbuch gelöscht.

Der Bw. war als Geschäftsführer gegenüber dem Finanzamt zeichnungsberechtigt und unterfertigte sämtliche eingereichte Umsatzsteuervoranmeldungen und Abgabenerklärungen. Die Primärschuldnerin reichte im Jahr 1999 für die Monate Juni, Juli, August, September und Oktober 1999 Umsatzsteuervoranmeldungen ein.

Nachdem für die Monate Juni, Juli, August die Umsatzerlöse (Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch) mit "0" ("Null") bekannt gegeben und für die Monate Juni ein Überschuss in Höhe von ATS 9.148,--; für Juli ein Überschuss in Höhe von ATS 9.428,00 und für August ein Überschuss in Höhe von ATS 9.015,00 geltend gemacht wurde, reichte die Firma mit Eingabe vom 10. November 1999 eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 1999 ein, welche eine Umsatzsteuervorauszahlung (Zahllast) in Höhe von ATS 532.288,- auswies. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigenverbrauch einschließlich Anzahlungen wurde in Höhe von ATS 3.624.429,43 angegeben.

Im Monat September betrug der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigenverbrauch einschließlich Anzahlungen ATS 309.204,27 (Überschuss in Höhe von ATS 24.219,--) und im Oktober ATS 2.413.312,23. Die Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Oktober 1999 ergab eine Vorauszahlung in Höhe von ATS 380.624,--.

Im Zuge einer Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung durch das Finanzamt am 25. Feber 2000 setzte der Prüfer die Zahllasten für den Monat Juni 1999 in Höhe von ATS 680.386,98 (bisher: ATS 532.288,-- lt. berichtigter UVA 6/1999 vom 10.11.1999); für den Monat August in Höhe von ATS 274.298,52 (bisher: Gutschrift in Höhe von ATS 9.015,--); für den Monat September 1999 die Gutschrift in Höhe von ATS 9.995,17 (bisher: ATS 24.290,--); für den Monat Oktober 1999 die Zahllast in Höhe von ATS 453.018,16 (bisher: ATS 380.623,57) und für den Monat November 1999 in Höhe von ATS 227.529,98 (bisher: ATS 220.046,27) fest.

Die Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung ergab somit für die Voranmeldungszeiträume Juni eine Nachforderung in Höhe von ATS 148.098,98; August eine Nachforderung in Höhe von ATS 283.313,52; September eine Nachforderung in Höhe von ATS 14.294,83; Oktober eine Nachforderung in Höhe von ATS 72.394,59 und für November eine Nachforderung in Höhe von ATS 7.483,71.

Aufgrund dieses Sachverhaltes hafteten am Abgabenkonto der Primärschuldnerin zum 6. Dezember 2001 ATS 2.502.073,-- aus. Das Finanzamt ersuchte daher den Bw. um Bekanntgabe der Gründe, welche zur nicht ordnungsgemäßen Entrichtung der Abgaben geführt haben. Um Übermittlung von Unterlagen wie Bilanzen, Saldenlisten, Kontoauszüge, Kassabücher wurde ersucht. Ebenfalls wurde um Bekanntgabe der Mitteilungen bzw. der erhaltenen Zahlungseingänge im genannten Zeitraum und deren Verwendung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Bezug habenden Abgaben ersucht.

Mit Eingabe vom 21. Feber 2002 (Schriftsatz vom 18. Feber 2002) teilte der Bw. mit, dass primäre Aufgabe des Unternehmens die Zurverfügungstellung von Personal für die G.S. Firmengruppe und für die Firma O.GmbH gewesen sei. Die Kernkompetenz sei die Personalbereitstellung und damit zusammenhängend die Personalverrechnung gewesen. Der Bw. habe mit Aufnahme seiner Tätigkeit als Geschäftsführer sein besonderes Augenmerk auf ein entsprechend qualifiziertes Personal insbesondere im Bereich Rechnungswesen und Personalverrechnung gelegt und während seiner gesamten Tätigkeit darauf geachtet, dass sämtliche Abgabenverbindlichkeiten termingerecht bezahlt würden. Der Bw. habe ein hochqualifiziertes Rechnungswesenteam als Mitarbeiter gehabt. Sämtliche Mitarbeiter hätten über eine qualifizierte Ausbildung und langjährige Erfahrung verfügt.

Das Team sei von Herrn K. geleitet worden und Personalverrechnungsagenden würden von Frau A. gemanagt. Zur finanziellen Situation des Unternehmens teilte der Bw. in diesem Schriftsatz mit, dass bis November 1999 ein Guthaben beim Finanzamt bestanden hätte, erst mit dem Auftreten einer in der Firma O.GmbH nicht bilanzierten Altverbindlichkeit in Höhe von mehreren Millionen Schilling und der damit verbundenen Unmöglichkeit Forderungen gegenüber dieser Firma einzubringen bzw. überhaupt des Ausfalles dieses Kunden, sei die Liquiditätslinie zusammengebrochen.

Der Bw. wies auf die Schriftsätze vom 24. Oktober 2000 und 18. Juni 2001 sowie eine mündliche Vorsprache beim Finanzamt Klagenfurt am 12. Juni 2001 und die im vorher anhängigen Finanzstrafverfahren bereits zur Vorlage gebrachten Unterlagen bzw. Beweisstücke hin.

Der Bw. gab in diesem Verfahren mit Schriftsatz vom 24. Oktober 2000 seine berufliche Laufbahn bekannt und folgende Stellungnahme ab:

Im Zuge der Gründung der G.S.V.AG habe er sich auf Wunsch der Gesellschafter bereit erklärt als Konsulent die Unternehmensgründung und Startup-Finanzierung vorzubereiten und durchzuführen. Auf Basis eines Brainstormings habe er sich gemeinsam mit seinem Steuerberater entschlossen den Personalbereich in eine eigene Firma auszulagern, da insbesondere das vorhandene Personal auch für andere Unternehmen zur Verfügung stehen sollte. Er habe von Anfang an für eine ordentliche rechtliche Ausstattung des Unternehmens gesorgt und als verantwortlichen Mitarbeiter Herrn K. als Leiter der Buchhaltung und Verrechnung sowie Frau Sch. für die Fakturierung und die Debitorenbewirtschaftung bestellt. Beide hätten über jahrelange fundierte Kenntnisse und Erfahrung im Rechnungswesen verfügt. Er habe im Sinne seiner Sorgfaltspflicht sehr genau auf die Einhaltung einschlägiger gesetzlicher Verpflichtungen geachtet. Er habe stets die vorgelegten Umsatzsteuervoranmeldungen auf Plausibilität geprüft. Der Leiter des Rechnungswesens genoss auf Grund seiner Erfahrung und seines Auftretens vollstes Vertrauen. Er habe keinen Grund gehabt daran zu zweifeln, dass die von ihm im Zusammenwirken mit seiner Mitarbeiterin erstellten Unterlagen sachlich oder rechnerisch unrichtig sein könnten. Der Bw.

stellt eine vorsätzliche Nichtentrichtung von Zahllasten bzw. Nichtmeldung derselben in Abrede. Im November vergangenen Jahres sei er schließlich vom Leiter des Rechnungswesens auf eine notwendige Korrektur der Voranmeldungen angesprochen worden, worauf er umgehend eine Revision eingeleitet habe. Dies mit dem Ergebnis, dass tatsächlich die Voranmeldung für den Monat Juni zu berichtigen war. Die korrigierte Voranmeldung sei umgehend beim Finanzamt eingereicht worden. In der Folge sei die Buchungsmeldung Nr. 7 vom 19. November 1999 eingelangt, woraus ein Zahlungsziel bis zum 27. Dezember 1999 ersichtlich sei (Buchungsmeldung Nr. 7). Auf Grund dieses Sachverhaltes habe der Bw. umgehend eine Liquiditätsplanung angestellt und Maßnahmen gesetzt um fristgerecht offene Finanzamtsverbindlichkeiten bedienen zu können. Den Großteil der Dienstleistungen habe man gegenüber der damaligen Firma O.GmbH erbracht. Diese sei jedoch nicht in der Lage gewesen ihre Verbindlichkeiten in einem zu bedienen, weshalb er in der Folge ein Zahlungserleichterungsansuchen an das Finanzamt gestellt habe. Dieser Antrag auf Stundung und Ratenzahlung vom 16. Dezember 1999 habe auch die bereits fällig gewordene Umsatzsteuer vom Oktober 1999 mit umfasst.

Zu den wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen gab der Bw. an, er sei Unternehmensberater und seine Wohnanschrift gleichzeitig seine Betriebsanschrift. Sein derzeitiges Vermögen bestehe aus einem Wohnungseigentum, wie einem 50%igen Anteil an einer gemeinsam mit der Ehefrau erworbenen Eigentumswohnung. Er besitze ein Kraftfahrzeug der Marke Audi A6. Sein monatliches Nettoeinkommen betrage etwa ATS 15.000,00. Er sei sorgepflichtig für seine Tochter.

Mit ergänzender Stellungnahme vom 18. Juni 2001 zu einer Vorsprache beim Finanzamt am 12. Juni 2001 gab der Bw. wie folgt bekannt:

Seine primäre Aufgabe als Finanzkonsulent der Firmengruppe sei darin gelegen die adäquate Finanzierungsstruktur zur Verfügung zu stellen. Dafür habe er die Hausbank, die B.AG, gewonnen welche den verbundenen G. S. Firmen einen Gesamtkreditrahmen in Höhe von ATS 4.000.000,00 eingeräumt habe (vgl. Kreditvertrag vom 12. Juli 1999). Gleichzeitig habe die Hausbank der wirtschaftlich verbundenen Firma O. GmbH einen Kredit eingeräumt. Aus der Sicht der Hausbank habe es sich bankseitig bei diesen Firmen um eine wirtschaftliche Einheit gehandelt.

Das Rechnungswesen für die gesamte wirtschaftliche Einheit sei verantwortlich von Herrn K. , der über eine jahrzehntelange Berufserfahrung verfügte, wahrgenommen worden. Dieser sei von Frau Sch. im Bereich Fakturierung und Debitorenbewirtschaftung und von Frau A. in der Lohnverrechnung unterstützt worden. Er habe die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen, welche persönlich und pünktlich vorgelegt wurden auf Plausibilität auf Grundlage vorgelegter Buchhaltungsausdrucke hin überprüft. Die Prüfungstätigkeit bestand im Wesentlichen in der Kontrolle der Übereinstimmung von Belegen mit Steuerbelegen welche automatisch aus dem besagten Programm geliefert worden wären.

Der Leiter des Rechnungswesens habe auf seine Frage, warum in dieser keine Umsätze ausgewiesen wären, mitgeteilt, dass innerhalb der wirtschaftlichen Einheit nur eine Kostenweiterverrechnung erfolge. Erst im Zuge der Bilanzerstellung im Herbst 1999 habe dieser ihm mitgeteilt, dass ihm im Zuge eines Telefonates mit einer Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei bewusst geworden wäre, dass es sich bei dieser Weiterverrechnung um umsatzsteuerpflichtige Vorgänge handle. Daraufhin habe er eine Revision angeordnet und sei am 9. November 1999 eine berichtigte Voranmeldung für Juni 1999 eingereicht worden. Aus dem Steuerbeleg vom 9. November sei noch ersichtlich, dass bis zu diesem Zeitpunkt eine Einbuchung der angesprochenen Umsätze durch die Buchhaltung noch nicht erfolgt sei, da die Beträge handschriftlich korrigiert worden wären. Daraus sei ersichtlich, dass im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer Juni 1999 diese Umsätze auf Grund der falschen rechtlichen Qualifikation durch seine Mitarbeiter des Rechnungswesens nicht als solche edv-mäßig erfasst wurden und somit einer seiner Prüfungsschritte ins Leere verlief. Zum Fälligkeitsdatum der Umsatzsteuer Juni (Mitte August 1999) habe die Firmengruppe und die Personalbereitstellungs GmbH über ausreichend Betriebsmittel verfügt. Am 17. August 1999 habe nämlich der nicht ausgenützte und somit verfügbare Dispositionsräume ATS 2.212.000,-- betragen. Es sei für den Bw. aber nicht vorhersehbar und auch nicht planbar gewesen, dass bei der Firma O. GmbH plötzlich Altverbindlichkeiten aus dem Jahre 1997 hervorkamen, welche in der Bilanz 1997 und 1998 nicht erfasst worden wären. Dadurch sei die Insolvenz dieses Unternehmens ausgelöst worden und in der Folge der Konkurs der Primärschuldnerin (siehe Beilage D, Bilanz zum 31.12.1998, eingereicht beim FA Klagenfurt am 28.10.1999 und Beilage E, berichtigte Bilanz zum 31.12.1998, eingereicht beim FA Klagenfurt am 13.12.1999 durch den steuerlichen Vertreter). Auf Grund der dargelegten Gesamtsituation sei es ihm trotz intensiver Sanierungsbemühungen letztendlich nicht mehr möglich gewesen die Primärschuldnerin vor einem Folgekonkurs zu bewahren. Auch das beim Finanzamt eingebrachte Stundungs- und Ratengesuch sei in der Folge nicht mehr erfüllbar gewesen.

Als Beilage wurde eine Kopie eines Kontokorrentkreditvertrages vom 12. Juli 1999 über ATS 4.000.000,-- (€ 290.691,34) zwischen der Hausbank und der G.S.Vorteilsp.AG mit dem Vermerk "Vertraulich an die G.S.V.AG." vom 12. Juli 1999 vorgelegt. Als Sicherheit wurde die Globalzession aller existenten und künftig existent werdenden Forderungen und Verträge im Rahmen der Geschäftsverbindung gegenüber sämtlichen Kunden vereinbart. Vereinbart wurde die Abtretung von Forderungen bis auf weiteres auf stiller Basis, jedoch behielt sich das Bankinstitut das Recht der jederzeitigen Drittschuldnerverständigung vor.

Die berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Juni 1999 vom 9. November 1999 wurde vorgelegt, welche eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 532.288,00 auswies. Die Darstellung der Ausnützung des Kreditrahmens bei der Hausbank durch die G.S. Firmengruppe zum 30.6.1999, 15.7.1999, 17.8.1999 und 16.9.1999 wurde vorgelegt.

Mit Bescheid vom 13. September 2002 zog das Finanzamt den Bw. zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 105.074,31 heran. Die Abgaben setzten sich aus den Umsatzsteuerzahllasten für die Monate Juni bis Oktober 1999 in Höhe von € 104.331,02 sowie Säumniszuschläge aus dem Jahr 1999 zusammen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Bw. Geschäftsführer der Gesellschaft mit beschränkter Haftung gewesen sei.

In der Berufung vom 30. September 2002 bringt der Bw. vor, er habe von Anfang an die Organfunktion in Absprache mit den Gesellschaftern nur für die Erstphase einem Zeitraum von maximal 6 Monaten übernehmen wollen. Er habe von Beginn an ein qualifiziertes Personal in den Bereichen Rechnungswesen und Personalverrechnung eingesetzt und diese qualifizierten Mitarbeiter laufend überwacht und kontrolliert im Sinne eines sorgfältigen Kaufmannes.

Bis November 1999 habe die Primärschuldnerin ein Guthaben in Höhe von ATS 4.536,00 gehabt. Die finanzielle Situation sei geordnet gewesen. Erst mit dem Zutagetreten einer beim Hauptkunden, der Firma O.GmbH, nicht bilanzierten Altverbindlichkeit in Höhe von mehreren Millionen Schillingen und der damit verbundenen Unmöglichkeit der Einbringlichkeit der Forderungen bzw. des Ausfalles dieses Kunden sei die Liquiditätslinie zusammengebrochen. Der Bw. verweist nochmals auf die Schriftsätze vom 24. Oktober 2000 und 18. Juni 2001 sowie auf die mündliche Vorsprache beim Finanzamt und die vorgelegten Beweismittel.

Bereits mit Schriftsatz vom 12.12.2000 teilte der ehemalige Leiter des Rechnungswesens der Primärschuldnerin dem Finanzamt schriftlich mit, dass er sämtliche Voranmeldungen zum jeweiligen Zeitpunkt und den zu diesem Zeitpunkt feststehenden Bestand nach bestem Wissen erstellt und den dafür zuständigen Personen mit edv-mäßigen Unterlagen ordnungsgemäß zur Unterschrift vorgelegt habe. Er habe die These eines Innenverhältnisses vertreten. Erst bei den intensiven Beratungsgesprächen mit dem Steuerberater sei klar geworden, dass es sich um einen normalen Geschäftsfall mit MwSt. handle. Daraufhin wurden die Fakturen erstellt und bei der nächsten Voranmeldung berücksichtigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Unter Hinweis auf die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme wurde festgestellt, dass die gegenständlichen Abgabenforderungen bei der Primärschuldnerin uneinbringlich wären.

Per Stichtag 16. April 2003 haften am Abgabenkonto der Gesellschaft noch € 180.536,03 unberichtet aus.

Mit Schriftsatz vom 15. Mai 2003 beantragt der Bw. die Vorlage der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 13. September 2002. Der Bw. weist darauf hin, dass er mit 21.12.2002 im Firmenbuch als Geschäftsführer der Primärschuldnerin gelöscht worden sei, und zum Zeitpunkt des Ausscheidens der offene Saldo ATS 917.524,00 (€ 66.679,69) betragen habe. Er werde daher zu Unrecht für nach seinem Ausscheiden entstandene und fällig gewordene

Abgabenrückstände in Haftung genommen. Aus der gesamten Rahmensituation und den zur Vorlage gebrachten Schriftstücken gehe eindeutig hervor, dass der Bw. im November insbesondere im Dezember nicht mehr über das Geschäftskonto frei verfügen habe können. Er habe somit über keine Liquidität mehr verfügt. Die Kontoauszüge vom 13., 14. und 15. Dezember 1999 belegen, dass das Geschäftskonto gesperrt war und sämtliche Schecks die bereits geraume Zeit vor diesem Zeitpunkt zur Ausstellung kamen rückbelastet worden wären.

Vielmehr habe der Bw. die Lohnabgaben 11/1999 auf Grund einer privaten Haftung infolge einer an ihn gerichteten Zahlungsaufforderung an die Abgabenbehörde noch geleistet. Es liege somit keine Schlechterstellung sondern vielmehr eine Besserstellung der Finanzbehörde vor. Als Beilagen wurden 3 Kontoauszüge zur Kto.Nr. 100-187426 vom 13.12.1999, 14.12.1999 und 15.12.1999 beigelegt welche jeweils einen Schuldenstand der Primärschuldnerin in Höhe von ATS 814.043,00 bis ATS 850.691,-- aufwiesen. Aus der Buchungsmitteilung Nr. 9 des Finanzamtes vom 23.12.1999 ist ersichtlich, dass eine Zahlung mit Verrechnungsweisung in Höhe von ATS 55.920,00 für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag November 1999 erfolgte. Der Rückstand zum 23.12.1999 der Primärschuldnerin betrug ATS 917.524,--.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit als die Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebraucht werden können. Gem. § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen die den von ihnen vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln die sie verwalten entrichtet werden. Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin. Aus dem beim Finanzamt aufliegenden Insolvenzakt geht hervor, dass mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 23. November 2001 das Konkursverfahren gegen die Primärschuldnerin aufgehoben wurde. Nach dem Ergebnis des Verteilungsentwurfes im Konkursverfahren wurden die Massegläubiger teilweise befriedigt, während auf die Konkursgläubiger keine Quote mehr entfiel. Am 14.12.2001 wurde die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht. Damit ist im gegenständlichen Verfahren von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben auszugehen.

Fest steht, dass der Bw. bis 23.12.1999 gegenüber dem Finanzamt allein zeichnungsberechtigter Vertreter und allein vertretungsbefugter Geschäftsführer der Primärschuldnerin war. In seiner Eigenschaft als Geschäftsführer fertigte er sämtliche beim

Finanzamt eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen. Dabei bestätigte er durch seine Unterschrift ausdrücklich, dass er die vorstehenden Angaben nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht habe.

Dem Vorbringen des Bw., er habe ein ausgezeichnetes Team aus dem Bereich Rechnungswesen, Lohn- und Personalwesen zur Verfügung gestellt bekommen, ist zu entgegnen, dass ihm gerade in der Anfangsphase des Unternehmensaufbaues eine erhöhte Sorgfaltspflicht bei der Überwachung des Personals auferlegt ist. Auch die Beauftragung eines Leiters des Rechnungswesens mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten vermag den Bw. nicht von im Vorhinein zu exkulpieren, wenn er den zumutbaren Überwachungspflichten nicht ausreichend nachkommt. Ihm oblag es, die von ihm beauftragten Personen in solchen Abständen zu überwachen die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben würden (vgl. VwGH vom 25. Oktober 1996, Zl. 93/17/0280; 19. November 1998, Zl. 98/15/0159 und VwGH vom 22. April 1998, Zl. 98/13/0057). Das Vorbringen des Bw. er habe für die beste Ausstattung der Primärschuldnerin im Bereich Rechnungswesen, Lohn- und Personalverrechnung gesorgt ist somit nicht stichhäftig, weil der Bw. darüber Bescheid wusste, dass Umsatzerlöse nach vereinbarten Entgelten zu erklären sind und das Umsätze in Höhe von mehreren Millionen Schillingen erlöst wurden.

Für die Kalendermonate Juni, Juli und August 1999 wurde unter der Position Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigenverbrauch einschließlich Anzahlungen) "0" ("Null") angegeben, obwohl der Geschäftsführer den Geschäftszweig selbst mit Überlassung von Arbeitskräften bezeichnete und die Primärschuldnerin diese Tätigkeit bereits im April 1999 aufgenommen hat. Schließlich erklärte die Primärschuldnerin, vertreten durch den Bw. am 18.6.1999 niederschriftlich, dass die Umsatzbesteuerung nach vereinbarten Entgelten erfolge. Dem Vorbringen des Bw. er habe die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juni, Juli, August auf ihre Plausibilität hin überprüft ist daher zu entgegnen, dass eine ernsthafte Überprüfung wohl tatsächlich ergeben hätte, dass Umsätze nicht erklärt wurden. Dem Bw. hätte sohin mit einem Blick auf die Voranmeldungen (1. Seite) auffallen können und müssen, dass Umsätze zwar erlöst, jedoch nicht erklärt würden.

Insoweit geht auch das Vorbringen des Bw., es wären am Abgabenkonto laufend Guthaben vorhanden gewesen völlig ins Leere, zumal diese Kontostände durch die Einreichung unrichtiger Voranmeldungen über einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten verursacht wurden.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehört unter anderem die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen. Aus den vorhandenen Akten (Insolvenz-, Umsatzsteuer-, Körperschaftssteuer-, Straf- und Einbringungsakt) ergibt sich unzweifelhaft, dass die Bücher bzw. die Buchführung formell und materiell mangelhaft geführt wurden. Der Betriebsprüfer

bezeichnete die Buchhaltung der Primärschuldnerin als chaotisch. Im Bericht vom 25. Februar 2000 hält der Prüfer fest, dass die Ermittlung der Vorsteuern nicht ordnungsgemäß erfolgte. Vorsteuern sind aufgrund von Rechnungen geltend gemacht worden, welche nicht an die Primärschuldnerin gerichtet waren. Diese Feststellungen beziehen sich auf die Zeit der Geschäftsführertätigkeit des Bw. und sind als erwiesen anzusehen. Diese mangelhafte Führung des Rechnungswesens ist dem Bw. zur Last zu legen. Daraus lässt sich durchaus darauf schließen, dass der Bw. es verabsäumte entsprechende Kontroll- und Überwachungsmaßnahmen durchzuführen. Bei schwerwiegenden Verstößen gegen Buchführungspflichten und Aufzeichnungspflichten kann sich jedenfalls aus dem Blickwinkel des § 9 Abs. 1 BAO und § 80 Abs. 1 BAO der Haftungstatbestand ergeben.

In solchen Fällen bestimmt sich eben 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. Die Haftung erstreckt sich somit auf all jene Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeitstag) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt.

Gem. § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des für einen Kalendermonat zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. Gem. § 21 Abs. 3 UStG hat eine festgesetzte Vorauszahlung den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die haftungsgegenständlichen Umsatzsteuernachforderungen für die Monate Juni, August, September und Oktober 1999 waren zu einem Zeitraum fällig, in dem der Bw. Geschäftsführer war. Somit geht der Einwand, dass der Bw. für Abgaben herangezogen würde, welche erst nachträglich entstanden sind, in Leere.

Der Zeitpunkt für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben, bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. September 1998, ZI. 98/16/0018).

Der Bw. bringt vor, er habe lediglich bis November über liquide Mittel der Hausbank verfügen können. Durch die Insolvenz der Firma O.GmbH (des wichtigsten Kunden) sei von der Hausbank eine Kontensperre über alle Unternehmen der Firmengruppe verfügt worden. Damit bringt der Bw. zum Ausdruck, dass er spätestens im Dezember über liquide Mittel nicht mehr verfügen konnte und daher nicht mehr in der Lage gewesen sei Abgabenschuldigkeiten zu entrichten. Der Bw. erbrachte anhand von Kontoauszügen des Kontokorrentkontos der Primärschuldnerin vom 13., 14. und 15.12.1999 den Nachweis darüber, dass er ab Mitte November nicht mehr über ausreichende Mittel verfügen habe können, weil die Hausbank das Konto gesperrt hat. Im November 1999 sei durch den überraschenden Ausfall dieses Hauptkunden, welcher in die Insolvenz schlitterte, die Liquiditätslinie zusammengebrochen. Zuvor im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für Juni und August 1999

hat die Primärschuldnerin aber durchaus noch über Mittel (nicht ausgenützter Kontokorrentrahmen) verfügt, um diese Abgaben bei entsprechend korrekter Ermittlung zu bezahlen. Der Abgabenausfall der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juni und August 1999 ist daher in jedem Fall dem Bw. anzulasten.

Das Vorbringen des Bw. und des Leiters des gesamten Rechnungswesens, man habe die Theorie eines Innenverhältnisses zwischen der Primärschuldnerin und der O.GmbH angenommen und nicht gedacht, dass die Überlassung von Arbeitskräften der Umsatzsteuer unterliege ist nicht stichhaltig, weil dem Bw. als Jurist, Unternehmensberater und Sanierer von Anfang an klar war bzw. klar sein musste, dass es sich hier im einzelne, voneinander getrennte Gesellschaften (juristische Personen), somit verschiedene Unternehmen, gehandelt hat. Schließlich wurde die Primärschuldnerin gerade zum Zweck der Arbeitskräfteüberlassung gegründet (vgl. das Gesellschaftsstatut vom 7. April 1999). In diesem Zusammenhang wäre es Aufgabe des Bw. als Geschäftsführer gewesen, sich vorab mit dem Leiter des Rechnungswesens über die umsatzsteuerrechtliche Behandlung bei fachkundiger dritter Stelle zu informieren. Es ist grob fahrlässig, wenn jemand die ihm zumutbare Sorgfalt nicht obwalten lässt und hierdurch einen Abgabenausfall in beträchtlicher Höhe in einem derart kurzen Zeitraum von sechs Monaten herbeiführt.

Schlüssig nachvollziehbar ist in diesem Zusammenhang, dass die Hausbank sämtliche Gesellschaften dieser Firmengruppe für Zwecke der Kreditgestaltung, Kreditüberwachung bzw. Überwachung und Bewertung des Kreditausfallsrisikos als wirtschaftlich verbunden betrachtet hat.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigtes Interesse der Partei", dem Begriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Die Bezugshabenden Abgabenverbindlichkeiten sind uneinbringlich. Ursächlich dafür waren eingereichte Umsatzsteuervoranmeldungen, welche nachweislich trotz erfolgter Geschäftstätigkeit (Personalbereitstellung) keine Umsätze auswiesen. Der Bw. unterfertigte diese unrichtigen Erklärungen, ohne diese jedoch inhaltlich entsprechend zu prüfen. Es wäre ihm nämlich sofort und leicht aufgefallen, dass im Juni und August 1999 keine Umsätze ("0") erklärt würden.

Er konnte auch nicht davon ausgehen, dass das Unternehmen Umsatzsteuern nicht zu entrichten habe. Insofern ist die Theorie des Innenverhältnisses der Unternehmen nicht nachvollziehbar, weil die Primärschuldnerin doch am Beginn ihrer Tätigkeit erklärte, dass die Umsatzbesteuerung nach vereinbarten Entgelten erfolge. Selbst der Bw. als Jurist und Unternehmensberater konnte doch nicht davon ausgehen, dass keine Umsätze vorliegen zwischen verschiedenen voneinander getrennten Unternehmen.

Der Geschäftsführer einer Gesellschaft handelt grob fahrlässig, wenn er im Wissen, dass die Gesellschaft hohe Umsatzerlöse erzielt, diese in den Umsatzsteuervoranmeldungen nicht erklärt und den Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigenverbrauch einschließlich Anzahlungen mit "0" (Null) angibt. Er haftet daher im Sinne Bundesabgabenordnung für die Umsatzsteuerzahllasten insoweit, als diese infolge Insolvenz der Primärschuldnerin uneinbringlich geworden sind.

Wenn eine Gesellschaft über mehrere Monate (Juni bis Oktober 1999) Umsatzerlöse in Höhe von mehreren Millionen Schillingen erzielt und diese in den Umsatzsteuervoranmeldungen überhaupt nicht ausweist bzw. teilweise falsche Umsatzerlöse erklärt, sodass sich Überschüsse anstatt Vorauszahlungen ergeben, liegt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Geschäftsführer, der die Umsatzsteuervoranmeldungen fertigt, vor.

Die Primärschuldnerin hat bis November über liquide Mittel (Kontokorrentrahmen) verfügt. Damit hat der Bw. zweifellos den Abgabenausfall für die Monate Juni und August 1999 zu verantworten, auch wenn die endgültige Höhe in einem späteren Zeitpunkt im Zuge der Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung erst festgestellt werden konnte. Der Bw. hat zwar am 10.11.1999 eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 1999 eingereicht, nicht jedoch den Zeitraum August 1999 berichtigt, sodass dieser Zeitraum erst im Zuge des Prüfungsverfahrens überprüft und die Zahllasten entsprechend richtig festgesetzt werden konnten.

Der Bw. hat im Berufungsverfahren den Nachweis erbracht, dass die Primärschuldnerin spätestens ab 13.12.1999 über liquide Mittel nicht mehr verfügte. Es kann daher im Hinblick auf oben angeführte Ausführungen davon ausgegangen werden, dass er im Oktober 1999 durchaus noch über Mittel verfügen konnte, um für die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis einschließlich August 1999 Sorge zu tragen.

Die Haftungssumme setzt sich daher aus der Umsatzsteuer für Juni 1999 in Höhe von € 49.445,65 (früher: ATS 680.386,98) und die Umsatzsteuer August 1999 in Höhe von € 19.934,05 (früher: ATS 274.298,52), insgesamt € 69.379,70, zusammen.

Keinesfalls wäre der Bw. verpflichtet gewesen, aus privaten Mitteln Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin zu entrichten. Die Einkommens- und Vermögenssituation des Bw. ist nach seinen Angaben unverändert geblieben. Er ist Eigentümer einer Eigentumswohnung, welche er im September 1999 käuflich erwarb, nunmehr geschieden und unterhaltpflichtig für seine Tochter.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass die Motive für die Übernahme der Geschäftsführertätigkeit und der Einwand, dass der Bw. sich lediglich für 6 Monate als Geschäftsführer zur Verfügung stellen habe wollen keinen Haftungsausschließungsgrund darstellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 23. Februar 2005