



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat (Klagenfurt) 6

GZ. RV/0175-K/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 4. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 12. Februar 2004 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Haftung wird hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten, die bisher nicht entrichtet wurden, geltend gemacht:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2001	Umsatzsteuer 2001	1.823,89
2002	Umsatzsteuer 2002	1.927,21
2002	Dienstgeberbeitrag 2002	1.515,43
2002	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002	157,97
	Gesamtbetrag	5.424,50

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war handelsrechtlicher Geschäftsführer der St.P. Ges.m.b.H. und hat diese selbstständig ab 19. Dezember 2001 vertreten. Über die Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes A. vom 25. Februar 2003 der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft über Antrag des Masseverwalters unter Zustimmung des Bw. an diesem Tag geschlossen.

Die Gründe der Zahlungsunfähigkeit hat der Masseverwalter in der sehr geringen

Eigenkapitalausstattung und in der Unfähigkeit des Unternehmens, in der Baubranche an profitable Aufträge heranzukommen und in Managementfehlern gesehen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes A. vom 8. Juli 2003 wurde der über das Vermögen der Gesamtschuldnerin eröffnete Konkurs mangels Masse gemäß § 166 Konkursordnung aufgehoben. Am 14. Oktober 2003 erfolgte die amtswegige Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch.

In den Akten findet sich der Bericht des Finanzamtes Oberwart vom 30. April 2003 über eine durchgeführte Lohnsteuerprüfung betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Mai 2001 bis 25. Februar 2003.

Der Masseverwalter St.W. wurde als Partei gehört und hat ua. die Erklärung abgegeben, dass von ihm außer den auf den Lohnkonten (im Kassabuch) ausgewiesenen Bezügen keine weiteren Zuwendungen über Aufwandskonten (zB. Aufwandsentschädigungen usw.) bezahlt oder gutgeschrieben wurden.

Das Finanzamt Oberwart hat mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 5. Mai 2003 gegenüber der St.P. Ges.m.b.H. als Arbeitgeber die Haftung für Lohnsteuer in Anspruch genommen und Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag festgesetzt.

Mit Schreiben vom 31. Juli 2003 wurde der Bw. vom Finanzamt Oberwart nachweislich eingeladen, er möge zur Absicht, ihn zur Haftung als Haftungspflichtigen für ausgewiesene Abgabenforderungen gegen die Primärschuldnerin heranzuziehen, Stellung nehmen. Der Bw. wurde auch darauf hingewiesen, dass es in seinem Interesse liege, zu beweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert war, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen.

Der Bw. hat in seiner diesbezüglichen Stellungnahme vom 28. August 2003 im Wesentlichen vorgebracht, es treffe ihn an der Verletzung von Abgabenverpflichtungen kein Verschulden. Er habe sich trotz diverser Ausfälle immer bemüht, die entsprechenden Zahlungen vorzunehmen, es seien jedoch ab Mai 2002 keine liquiden Geldmittel mehr vorhanden gewesen, um offene Abgabenschuldigkeiten zu bezahlen.

Mit Haftungsbescheid vom 12. Februar 2004 nahm das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart den Bw. als Haftungspflichtigen gemäß § 9 iVm mit § 80 BAO für die nachfolgend angeführten nicht entrichteten Abgabenschuldigkeiten in Anspruch:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2001	Umsatzsteuer	9.925,09
2002	Umsatzsteuer	33.417,13
2002	Dienstgeberbeitrag	1.992,77
2002	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	203,71

	Gesamtbetrag	45.538,70
--	--------------	-----------

Das Finanzamt begründet seine Entscheidung nach dem Hinweis auf § 9 Abs. 1 und auf § 80 Abs. 1 BAO im Wesentlichen damit, die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten sei nach der Aktenlage und gemäß § 166 Konkursordnung objektiv nicht gegeben.

Ein Geschäftsführer hafte für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschuldigkeiten daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat, als andere Verbindlichkeiten. Dieser Nachweis sei von ihm in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. August 2003 nicht erbracht worden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH bestehe bei einer Betrauung Dritter mit abgabenrechtlichen Agenden die Pflichtverletzung in der Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten. Der Vertreter (Geschäftsführer) habe den Betrauten in so regelmäßigen Abständen zu überwachen, dass ihm Abgabenzückstände nicht verborgen bleiben. Wer als im Firmenbuch eingetragener gesetzlicher Vertreter einer Kapitalgesellschaft am Wirtschaftsleben teilnimmt, habe sich, wenn ihm die entsprechenden Kenntnisse fehlen, diese in geeigneter Weise zu verschaffen.

Dagegen hat der Bw. mit Eingabe vom 4. März 2004 berufen. Er wendet sich darin sowohl gegen die Abgabenansprüche als auch gegen die Heranziehung zur Haftung.

Der Bw. hat im Wesentlichen eingewendet, im bekämpften Bescheid sei unberücksichtigt geblieben, dass die Umsatzsteuer unrichtig berechnet worden sei. Sein Unternehmen habe tatsächlich Leistungen an staatlich korrekt gegründete Unternehmen erbracht, sodass eine Umsatzsteuerschuld richtigerweise nicht bestehe. Das Finanzamt habe es bisher verabsäumt, die tatsächliche Leistungserbringung zu überprüfen, wenn es die Rechtsgeschäfte in diversen Berichten für fingiert halte. Er habe nicht nur die Fakturierungen vorgelegt, sondern seien die Leistungen noch vorhanden, so dass es kein Problem sein könne, dies zu überprüfen. Die Rechnungen, Baustellen und der Arbeitsumfang (Leiharbeit) würden dem Finanzamt vorliegen. Es sei das Einvernehmen mit den beschäftigten Arbeitern gegeben und damit die tatsächliche Leistungserbringung erwiesen, sodass damit die Berechtigung zum Vorsteuerabzug und daher keine Umsatzsteuerschuld bestehe.

Er sei nicht verpflichtet, ein faktisch bestehendes Unternehmen mit dem es schriftlichen und persönlichen Kontakt gebe, zu überprüfen, wenn ihm kein offensichtlicher Zweifel an der Berechtigung auffalle. Es sei vor allem Aufgabe des Bundes und der Finanzverwaltung, Unternehmen korrekt zu erfassen und sorgfältig arbeitende Unternehmen vor schwarzen Schafen zu schützen. Folge man den Ausführungen des Finanzamtes in Prüfberichten, so sei

der Bund bzw. die Finanzverwaltung dieser Verpflichtung nicht nachgekommen. Dieses Versäumnis könne nicht zu seinen Lasten ausgelegt und er für faktisch erbrachte Leistungen im Rahmen einer Haftung herangezogen werden.

Sollte er dennoch zur Haftung herangezogen werden, werde er den Schadenersatz wegen Amtshaftung für diese Versäumnisse gegen seine Steuer- und Abgabenschuld aufrechnen. Aus den von ihm mit vorgelegten Auszügen der Firmenverzeichnisse ergebe sich die Existenz dieser Unternehmen.

Er habe immer dargestellt, dass er bzw. das Unternehmen wegen des eingetretenen finanziellen Engpasses nicht in der Lage gewesen seien, die offenen Verbindlichkeiten zu begleichen. Er habe ausdrücklich darauf hingewiesen, dass niemand bevorzugt oder benachteiligt worden sei. Es seien einfach keine finanziellen Mittel vorhanden gewesen, um die offenen Verbindlichkeiten zu begleichen. Dies zeige sich daran, dass der Konkurs der St.P. Ges.m.b.H. gemäß § 166 Konkursordnung beendet worden sei, eine Verteilung damit nicht stattgefunden habe.

Bei der Prüfung der Konten hätte sich die Richtigkeit seiner Darstellung herausgestellt, weil nicht nur gegenüber Lieferanten, sondern auch gegenüber der Sozialversicherung und der Finanzverwaltung in gleicher Weise Forderungen unberichtigt geblieben seien, weshalb von einer Bevorzugung / Benachteiligung nicht gesprochen werden könne. Es sei von ihm sehr wohl ein ausreichender Nachweis erbracht worden, sodass er nicht zur Haftung heranzuziehen sei.

Im angefochtenen Bescheid werde lediglich festgestellt, dass er einen solchen Nachweis nicht erbracht habe. Wie das Finanzamt allerdings zu diesen Feststellungen gelangt sei, welche Beweisergebnisse diese Ansicht stützen, sei nicht ausgeführt und auch nicht zutreffend, so dass der angefochtene Bescheid nicht ausreichend begründet sei.

Er hafte daher nicht für offene Steuern und Abgaben und beantrage, seiner Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Im Schreiben vom 4. März 2003 hat der Bw. in Ergänzung zum Berufungsvorbringen eingewendet, es habe die besagten Firmen gegeben. Der Rückstand resultiere aus vorgeschriebener Umsatzsteuer. Bei dieser Vorschreibung sei keine Rücksicht darauf genommen worden, dass erhebliche Beträge von den Kunden wegen Reklamationen oder Nichtfertigstellung der Arbeiten gar nicht bezahlt worden seien.

Die Umsatzsteuer werde einfach aufgrund der erstellten Rechnungen vorgeschrieben, ohne zu berücksichtigen, wie viel von diesen Beträgen gar nicht eingenommen worden sei.

Er könne die Vorgangsweise bei der Prüfung nicht nachvollziehen, da er zum Zeitpunkt der Prüfung die Verfügungsmacht über die Firma infolge laufenden Konkurses nicht mehr gehabt habe. Er sei zu keinem einzigen Sachverhalt betreffend die letzte Betriebsprüfung befragt

worden. Er hätte die vorgeschriebenen Beträge wegen offensichtlicher Unrichtigkeit auf keinen Fall zur Kenntnis nehmen können. Auch diesen Umstand ersuche er bei der Würdigung des Sachverhaltes zu berücksichtigen.

Er könne nur betonen, von seiner Seite sei alles korrekt berechnet und soweit wie möglich abgeführt worden, so dass er seine ihm als Geschäftsführer gesetzlich auferlegten Pflichten nicht schulhaft verletzt habe.

Mit Vorhalt vom 8. März 2004 wurde der Bw. eingeladen, eine Aufstellung zur von ihm behaupteten Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der in Haftung gezogenen Abgaben einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel und deren Verwendung zu diesen Zeitpunkten andererseits vorzulegen, weil ihm als Geschäftsführer der Ges.m.b.H. der Nachweis darüber, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliege.

In seiner diesbezüglichen Eingabe vom 10. Juli 2004 hat der Bw. dargetan, das Ersuchen habe völlig unberücksichtigt gelassen, dass die Umsatzsteuerschuld durch die Nichtanerkennung von Vorsteuern im Zuge der Betriebsprüfung für das Jahr 2001 und im Zuge der Nachschau für das Jahr 2002 vom 7. April 2003 bzw. durch die Lohnsteuerprüfung vom 5. Mai 2003 entstanden sei. Beide Vorschreibungen würden nachgewiesener Maßen aus einem Zeitpunkt resultieren, an dem er infolge Konkursöffnung am 25. Februar 2003 die Verfügungsgewalt über die Firma nicht mehr gehabt habe, so dass er sich gegen ungerechtfertigte Vorschreibungen nicht habe wehren können.

Betreffend den Sachverhalt zur Umsatzsteuer für das Jahr 2001 hat der Bw. im Wesentlichen angeführt, die Umsatzsteuer röhre von der Nichtanerkennung der Vorsteuern betreffend die Firmen C. BauGmbH und D. BauGmbH.

Die Nichtanerkennung der Vorsteuern sei zunächst im Zuge der USO – Prüfung vom 9. April 2002 vorgenommen worden. Gegen den Bescheid vom 24. April 2002 sei am 24. Mai 2002 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden. In dieser und in der Ergänzung zur Berufung sei die Existenz und Unternehmereigenschaft der betroffenen Firmen dargetan und belegt worden.

Bis zur Konkursöffnung über die St.P. Ges.m.b.H. am 25. Februar 2003, damit bis zu dem Zeitpunkt, bis zu dem er alle Schreiben persönlich erhalten habe, sei über die Berufung nicht entschieden worden.

Erst durch die beabsichtigte Heranziehung zur Haftung und nach Einleitung eines Strafverfahrens habe er zu seiner Verwunderung feststellen müssen, dass seine Berufung am 28. Februar 2003 abgewiesen und dass am 10. April 2003 ein Steuerbescheid für das Jahr 2001 ergangen sei. Da ihm die Verfügungsgewalt entzogen gewesen sei, habe er diese

Bescheide nicht erhalten. Er hätte gegen die Bescheide ein Rechtsmittel eingelegt, weil die Nichtanerkennung der Vorsteuern wegen eines offensichtlichen Irrtums seitens des Finanzamtes nicht richtig gewesen sei.

Aus welchen Gründen auch immer der Masseverwalter die Bescheide nicht bekämpft habe, entziehe sich seiner Kenntnis.

Zur Frage der Umsatzsteuer für das Jahr 2002 hat der Bw. im Wesentlichen angemerkt, die Festsetzung derselben sei auf den Betriebsprüfungsbericht vom 1. April 2003, als ihm die Verfügungsgewalt entzogen gewesen sei, zurückzuführen. Er habe keine Kenntnis darüber, warum der Masseverwalter den Bescheid anerkannt habe. Er jedenfalls habe die Umsatzsteuer für die Monate, für die eine solche zu bezahlen war, dem Finanzamt abgeliefert.

Er könne nicht nachvollziehen und es sei ihm unverständlich, wie es zu der Vorschreibung an Umsatzsteuer habe kommen können. Es sei bei der Höhe des Umsatzes nicht berücksichtigt worden, dass etliche Firmen wegen Reklamationen die Leistungen nicht bezahlt hätten.

Zur Frage des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag hat der Bw. im Wesentlichen angemerkt, er wisse nicht, wie es dazu komme. Er habe die vom Steuerberater errechneten Beträge immer einbezahlt und könne sich vorstellen, der Masseverwalter habe die vorgeschriebenen Beträge widerspruchslos hingenommen. Es könne nicht sein, dass er vom Finanzamt für ungerechtfertigte Vorschreibungen, gegen die er sich wegen des Entzuges der Verfügungsmacht nicht habe wehren können, zur Haftung herangezogen werde.

Da die Schulden vor und nach Konkursöffnung nicht bestanden hätten, erübrige sich eine Aufstellung bzw. ein Nachweis betreffend Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger.

In seiner Eingabe vom 20. September 2004 hat der Bw. darum ersucht, seine Berufung in der Haftungssache vorerst nicht zu behandeln, da er betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 eine Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt habe und betreffend die vorläufig veranlagte Umsatzsteuer für das Jahr 2002 eine Umsatzsteuererklärung einreichen werde.

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart hat über die Berufung vom 4. März 2004 gegen den Haftungsbescheid mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Mai 2005 entschieden und dieser teilweise stattgegeben.

Der Bw. hat mit Eingabe vom 20. Juni 2005 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Der Bw. wendet betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2001 und 2002 ein, es sei in der Berufungsvorentscheidung unberücksichtigt geblieben, dass die Umsatzsteuer erst nach Eröffnung des Konkurses und durch irrtümliche Feststellungen der Betriebsprüfung vorgeschrieben worden sei. Es seien die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 darüber hinaus infolge Berufung noch nicht rechtskräftig und werde sich nach

antragsgemäßer Erledigung der Berufungen ein Abfall an Umsatzsteuer ergeben. Auch der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2002 seien im Zuge einer Prüfung nach Konkurseröffnung festgesetzt worden. Er habe die Prüfungsfeststellungen angefordert und erhalten. Er habe feststellen müssen, dass für den Monat Juli 2002 unter bisher entrichtet „0“ angeführt sei, obwohl er laut Kontonachricht für den Monat Juli 2002 € 376,48 bezahlt habe. Es seien ihm für die Monate November und Dezember 2002 Dienstgeberbeiträge und Zuschläge vorgeschrieben worden, obwohl die Firma seit 2. November 2002 keine Arbeiter mehr beschäftigt habe.

Gemäß den Buchungen hätten zuvor keine Rückstände an Umsatzsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bestanden. Er müsse sich mit allen Mitteln wehren, weil die Vorschreibungen zu Unrecht erfolgt seien.

In der Begründung zur Berufungsvorentscheidung werde ausgeführt, es liege eine schuldhafte Pflichtverletzung vor, wenn der Geschäftsführer nicht nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschuldigkeiten nicht schlechter behandelt hat.

Er frage sich nun, wie er im Grunde der ihm obliegenden Darlegungs- und Beweislast dartun soll, wie viele Mittel zu den jeweiligen Fälligkeits- bzw. Zahlungszeitpunkten zur Verfügung gestanden haben und wie sie verwendet wurden, wenn ihm die Steuern erst nach Konkurseröffnung vorgeschrieben wurden.

Er habe bereits in der Berufung vom 4. März 2004 dargestellt, dass er bzw. das Unternehmen wegen des eingetretenen finanziellen Engpasses nicht in der Lage gewesen seien, die offenen Verbindlichkeiten zu begleichen. Er habe ausdrücklich darauf hingewiesen, dass niemand bevorzugt oder benachteiligt worden sei, dies deshalb, da ab Mai 2002 einfach keine Mittel mehr zur Bezahlung von Gläubigern vorhanden gewesen seien. Diese Tatsache habe er bereits im Schreiben vom 28. August 2003 durch Vorlage der Bankauszüge dargelegt.

In der Berufungsvorentscheidung werde lediglich angeführt, dass er einen solchen Nachweis nicht erbracht habe. Wie das Finanzamt zu dieser Feststellung gelangt sei und welche Beweisergebnisse diese Ansicht stützen, sei nicht ausgeführt. Für ihn hätten die Steuern zu diesem Zeitpunkt nicht existiert.

Es handle sich bei den Beiträgen und Steuern um solche, die ihm erst nach Konkurseröffnung und aufgrund falscher Beweisaufnahmen (Umsatzsteuer) und falscher Annahmen (Dienstgeberbeitrag 2002) zu Unrecht vorgeschrieben worden seien. Er als Geschäftsführer könne sohin bei bestem Willen nicht dartun, weshalb er nicht Sorge getragen habe, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet.

Die Abgabenbehörde könne nicht annehmen, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege, zumal er nicht vorher habe wissen können, dass ihm die Finanzverwaltung Vorsteuern von

existenten Firmen nicht anerkennen und einen Dienstgeberbeitrag aus unrichtigen Gründen vorschreiben werde.

Auf diese besonderen Umstände werde in der Begründung überhaupt nicht eingegangen. Es werde sowohl im Abweisungsbescheid als auch in der Berufungsvorentscheidung festgestellt, er habe nicht nachgewiesen, die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet, damit Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter behandelt zu haben. Mit keinem Wort werde darauf eingegangen, dass zum Prüfungszeitpunkt keine Mittel mehr vorhanden gewesen seien.

In der Berufungsvorentscheidung werde weiters ausgeführt, die bloße Behauptung, die vorhandenen Mittel seien auf die Gläubiger gleich aufgeteilt worden, stelle keine ausreichend konkrete Behauptung dar.

Mit keinem Wort werde darauf eingegangen, dass die Nachforderung ihre Ursache in einer nach der Konkurseröffnung durchgeführten Betriebs- und Lohnsteuerprüfung habe. Wie soll er hinsichtlich für ihn nicht existenter Steuern dartun, wie viele Mittel zu den jeweiligen Fälligkeits- bzw. Zahlungszeitpunkten zur Verfügung gestanden haben und wie sie verwendet wurden, wenn zum damaligen Zeitpunkt keine weiteren Steuern bestanden hätten.

Mit keinem Wort werde auf die nach Konkurseröffnung entstandene Schuld hingewiesen und mit keinem Wort begründet, dass auch die durch die Prüfung entstandenen Steuern für die Haftung heranzuziehen seien. Es werde lediglich eine allgemein gehaltene Begründung erstellt, ohne auf den vorliegenden Sachverhalt einzugehen.

Im Schreiben vom 30. Oktober 2006 bringt der Bw. in Ergänzung zum Vorlageantrag vor, er sei erst seit 19. Dezember 2001 selbständig vertretungsberechtigter Geschäftsführer der Gesellschaft geworden. Die Arbeiten für die Rechnungen, für die ihm das Finanzamt die Vorsteuern nicht anerkennen wolle, würden aber aus dem Zeitraum Juni bis August 2001 stammen. In diesem Zeitraum sei er noch nicht Geschäftsführer der St.P. Ges.m.b.H. gewesen, so dass er dafür, abgesehen vom Ausgang der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001, schon aus diesem Grunde nicht zur Haftung herangezogen werden könne. Aus ihm vorliegenden und dem Finanzamt vorgelegten Urkunden gehe eindeutig hervor, dass sich die Firma durch Anforderung verschiedener Unterlagen (Steuernummer, Kontonummer der Gebietskrankenkasse, Gewerbebewilligung, Lohnkonten usgl.) auch in der Zeit vor seiner Bestellung als Geschäftsführer über die Unternehmenseigenschaft der Firmen vergewissert habe, sodass die diesbezügliche Begründung in der Berufungsvorentscheidung betreffend anteilige Zahlungen ins Leere gehe.

Der Bw. hat dazu fünf Rechnungen in Kopie betreffend den Rechnungszeitraum 19. Juni 2001 bis 31. Dezember 2001 über in der Zeit vom 11. Juni 2001 bis 20.12.2001 erbrachte

Leistungen vorgelegt und dazu angemerkt, die Richtigkeit seiner Angaben könne die betriebliche Veranlagung bestätigen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat die Berufung der St.P. Ges.m.b.H. vom 16. März 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 und das Jahr 2002 mit Berufungsentscheidung vom 28. November 2006 rechtskräftig als unbegründet abgewiesen und festgehalten, dass die angefochtenen Bescheide unverändert bleiben.

Dem Unabhängigen Finanzsenat wurde die Berufung vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart am 28. März 2007 zur Entscheidung vorgelegt.

Dem Steuerkonto der Primärschuldnerin lässt sich derzeit ein Abgabenrückstand im Betrage von € 13.937,88 mit nachfolgender Aufgliederung der Rückstände entnehmen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2001	Umsatzsteuer	1.823,89
12/2001	Umsatzsteuer	5.547,62
2002	Umsatzsteuer *	4.369,89
2002	Dienstgeberbeitrag	1.992,77
2002	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	203,71

* in diesem Betrag ist auch noch die Umsatzsteuer für den Monat Jänner 2002 im Betrage von € 2.442,68 enthalten

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre

Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist die Abänderungsbefugnis durch die Sache beschränkt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (zB. VwGH 20.11.1997, 96/15/0059).

Die St.P. GmbH als Primärschuldnerin war in der Zeit vom 25. Februar bis zum 8. Juli 2003 in ein Konkursverfahren verfangen.

Das Finanzamt Oberwart hat in dieser Zeitspanne den Haftungs- und Abgabenbescheid vom 5. Mai 2003 an die „St.P. GmbH, vertreten d. MV St.W., D.E.“ adressiert. Weder im Spruch noch in der Begründung des Bescheides wird das anhängige Konkursverfahren erwähnt.

Lehre und Rechtsprechung definieren den Bescheid als einen individuellen, hoheitlichen, im Außenverhältnis ergehenden, normativen Verwaltungsakt. Jeder individuelle Verwaltungsakt muss angeben, wem gegenüber die normative Willensäußerung gelten soll. In diesem Sinne bestimmt § 93 Abs. 2 BAO, dass jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen ist, den Spruch zu enthalten hat und dass in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen ist, an die er ergeht (vgl. dazu UFS vom 14.06.2005, Zl. ZRV/0194-Z3K/04).

Aus einer objektiven Gesamtbetrachtung des Bescheides vom 5. Mai 2003 ergibt sich, dass der behördliche Wille darauf gerichtet ist, die Primärschuldnerin als Bescheidadressatin und damit als Partei des Verfahrens zu bezeichnen und dem Masseverwalter lediglich die Rolle eines zustellungsbevollmächtigten Vertreters zukommen zu lassen.

Diese Vorgangsweise steht in Widerspruch zur Rechtslage, insbesondere in Widerspruch zu § 81a Abs. 2 der Konkursordnung. Sie ist aber auch nicht mit der bisher ergangenen Judikatur zur Stellung des Masseverwalters im Konkursverfahren in Einklang zu bringen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Abgaben während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter festzusetzen und es ist ausschließlich der Masseverwalter als Partei zu behandeln. Durch die bloße Zustellung von an die Gemeinschuldnerin adressierten Bescheiden an den Masseverwalter werden diese ihm gegenüber nicht wirksam (zB. VwGH 20.03.2003, 98/17/0319; 21.12.2004, 2000/04/0118; 29.3.2007, 2005/15/0130).

Da der angefochtene Bescheid an die Gemeinschuldnerin gerichtet ist, ist er damit als nicht rechtswirksam erlassen anzusehen, er geht ins Leere.

Die Geltendmachung einer Haftung mit Haftungsbescheid erfordert es, dass gegen den Vertretenen (im Gegenstand die St.P. Ges.m.b.H.) Abgabenschulden entstanden und dass sie

noch nicht (zB. durch Entrichtung) erloschen sind. Nicht hingegen muss die Abgabenschuld dem Primärschuldner gegenüber bereits mit Bescheid geltend gemacht worden sein.

Der Bericht vom 30. April 2003 über eine durchgeführte Lohnsteuerprüfung hat im Zusammenhang mit dem Neugründungsförderungsgesetz ergeben, dass Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen nicht richtig abgerechnet wurden. Es haben sich danach Nachforderungen an Dienstgeberbeiträgen für die Monate Juli bis Dezember 2002 im Betrage von € 1.891,91 und für Jänner 2003 im Betrage von € 100,86, mithin die Nachforderung eines Gesamtbetrages von € 1.992,77 ergeben. Als nachzufordernder Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurde für die Monate Juli 2002 bis Jänner 2003 ein Betrag von € 203,71 ermittelt.

Diese aus Anlass der Lohnsteuerprüfung errechneten Nachforderungsbeträge waren einerseits im Hinblick auf die Sache des Verfahrens und die geleisteten Zahlungen und andererseits betreffend das Vorbringen des Bw. zum Dienstgeberbeitrag für den Monat Juli 2002 zu überprüfen.

Mit dem Einwand, den Prüfungsfeststellungen ließe sich entnehmen, dass für den Monat Juli 2002 unter bisher entrichtet „0“ angeführt, obwohl laut Kontonachricht für den Monat Juli 2002 ein Betrag von € 376,48 an Dienstgeberbeitrag bezahlt worden sei, ist der Bw. im Recht. Aus dem Steuerkonto der Primärschuldnerin ergibt sich – ausgehend vom vorausgehenden Tagessaldo im Betrage von € 13.485,20 - nach der Überweisung ÖPSK mit Verrechnungsweisung für die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, alle für den Monat Juli 2002, ein ebenso hoher nachfolgender Tagessaldo.

Die Neuberechnung der aushaftenden Dienstgeberbeiträge für die Monate Juli bis Dezember 2002 ergibt einen Betrag in der Höhe von € 1.515,43; die Neuberechnung des aushaftenden Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einen Betrag von € 157,97.

Ausgehend von der Summe der Bemessungsgrundlagen für die Monate Juli bis Dezember 2002 in der Höhe von € 48.987,52 ergeben sich bei einem Satz von 4,5% € 2.204,44. Von diesem Betrag waren die abgeführtten Beträge in der Summe von € 689,01 - diese beinhaltend € 376,48 für den Monat Juli 2002 - abzuziehen.

Ausgehend von der Summe der Bemessungsgrundlagen für die Monate Juli bis Dezember 2002 ergibt sich bei einem Satz von 0,46% an Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag der Betrag von € 225,34; davon waren die geleisteten Zuschläge im Betrage von € 67,37 in Abzug zu bringen.

Der Masseverwalter hat im Bericht vom 30. April 2003, also in der Zeit, als die Primärschuldnerin in ein Konkursverfahren verfangen war (25. Februar bis 8. Juli 2003), als Partei (als Arbeitgeber) die Erklärung abgegeben, dass von ihm außer den auf den

Lohnkonten (im Kassabuch) ausgewiesenen Bezügen - darin eingeschlossen die dem Bericht zugrunde gelegten Bezüge - keine weiteren Zuwendungen über Aufwandskonten bezahlt oder gutgeschrieben wurden.

Bei Selbstbemessungsabgaben (zB. Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben in der Folge bescheidmäßig festgesetzt werden. Werden Löhne ausbezahlt, so hat der Arbeitgeber die darauf lastende fällige Lohnsteuer, darauf lastende Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und am Fälligkeitstag, dem 15. des darauf folgenden Monats abzuführen.

Die den Ausführungen des Masseverwalters entgegenstehenden Einwendungen des Bw., es seien ab November 2002 Dienstgeberbeiträge und Zuschläge vorgeschrieben worden, obwohl die Firma seit 2. November 2002 keine Arbeiter mehr beschäftigt habe, sind schon deshalb nicht geeignet, die Ausführungen des Masseverwalters zu erschüttern, weil sich dem Steuerkonto der Primärschuldnerin selbst beispielsweise für den Zeitraum, als die Primärschuldnerin noch gar nicht in ein Konkursverfahren verfangen war, die Barzahlung mit Verrechnungsweisung vom 20. Dezember 2002 der Lohnsteuer, des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Monat November 2002 entnehmen lässt.

Zu den Einwendungen des Bw. betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2001 und 2002 ist festzuhalten, dass diesbezüglich bindende rechtskräftige Bescheide betreffend die Primärschuldnerin vorliegen. Der Unabhängige Finanzsenat hat dazu im Rechtszug angerufen mit Berufungsentscheidung vom 28. November 2006 entschieden und die Berufungen gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 1. März 2005 als unbegründet abgewiesen sowie ausgeführt, dass die Bescheide unverändert bleiben.

Aber auch der nun angefochtene Haftungsbescheid selbst erweist sich in einem Teil, namentlich hinsichtlich der Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2001 und den Monat Jänner 2002 sowie hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Monat Jänner 2003 als rechtswidrig.

Im Spruch des bekämpften Bescheides wurden Abgaben zusammengerechnet und einerseits unter der Abgabenart Umsatzsteuer 2001 im Gesamtbetrag von € 9.925,09 - darin enthalten U 2001 im Betrage von € 1.823,89 und U 12/2001 im Betrage von € 8.101,20 – und unter der Abgabenart Umsatzsteuer 2002 im Gesamtbetrag von € 33.417,13 – darin enthalten U 2002 im Betrage von € 30.974,45 und U 1/2002 im Betrage von € 2.442,68 - bzw. unter den Abgabenarten Dienstgeberbeitrag 2002 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2002 geltend gemacht.

Bei der Geltendmachung von Haftungen sind die im Haftungsweg geltend gemachten Abgabenansprüche vor allem im Hinblick auf die unterschiedlichen Fälligkeitszeitpunkte nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt auszuweisen. Erst auf der Basis einer entsprechenden Aufgliederung werden sie dem Haftungspflichtigen auf geeignete Weise zur Kenntnis gebracht (vgl. UFS vom 10.5.2004, RV/1760-W/02 oder UFS vom 25.11.2005, RV/0437-G/05).

Dieser Anforderung wird der angefochtene Bescheid nicht gerecht, weil dort unterschiedliche Abgabenarten und Besteuerungszeiträume vermengt in einer Summe ausgewiesen und nicht aufgegliedert worden sind. Wie sich diese Beträge errechnen und welche Beträge auf welche Jahre / Zeiträume entfallen, ist aus dem Spruch des bekämpften Bescheides nicht zu ersehen. Die erforderliche Aufschlüsselung ist für den Bw. aber auch nicht aus der Begründung des angefochtenen Bescheides oder einer Beilage dazu zu entnehmen.

Wegen des Erfordernisses der Sachidentität und wegen des dem Bw. verfassungsrechtlich zustehenden Rechtes auf den gesetzlichen Richter (Verkürzung des Instanzenzuges) durfte sich der Unabhängigen Finanzsenat mit der Haftungsinanspruchnahme betreffend die Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2001, für den Monat Jänner 2002 und hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Monat Jänner 2003 nicht auseinander setzen. Sache des gegenständlichen Verfahrens ist namentlich die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der Behörde erster Instanz und damit den Inhalt des Spruches des Haftungsbescheides vom 12. Februar 2004 gebildet hat; Sache des Verfahrens sind die derzeit aushaltenden Abgabenarten Umsatzsteuer für die Besteuerungszeiträume 2001 (€ 1.823,89) und 2002 (€ 1.927,21) sowie der Dienstgeberbeitrag (1.515,43) bzw. der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2002 (157,97). Zur Umsatzsteuer 2002 ist anzumerken, dass sich im Rückstandsbetrag von € 4.369,89 auch die in der Gesamtsumme von € 33.417,13 erfasste Umsatzsteuer für den Monat Jänner 2002 im Betrage von € 2.442,68 findet, die im Hinblick auf die Sachidentität vom Betrag an Umsatzsteuer 2002 in Abzug zu bringen war.

Ausgehend von der Sache des Verfahrens und der damit im Zusammenhang stehenden Stattgabe der Berufung steht eine neuerliche Heranziehung des Bw. zur Haftung für diese Abgaben grundsätzlich nichts entgegen.

Der Bw. hat eingewendet, er habe erst durch die beabsichtigte Heranziehung zur Haftung und nach Einleitung eines Strafverfahrens zu seiner Verwunderung feststellen müssen, dass seine Berufung abgewiesen und Steuerbescheide ergangen seien. Ihm sei die Verfügungsgewalt entzogen gewesen, weshalb er diese Bescheide nicht erhalten habe. Er hätte Rechtsmittel gegen die Bescheide eingelegt, weil die Nichtanerkennung der Vorsteuern wegen eines offensichtlichen Irrtums seitens des Finanzamtes nicht richtig gewesen sei. Aus welchen

Gründen auch immer der Masseverwalter die Bescheide nicht bekämpft habe, entziehe sich seiner Kenntnis.

Der Bw. darf diesbezüglich daran erinnert werden, dass der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen kann.

Die Haftung des § 9 BAO setzt

- die Stellung als Vertreter,
- das Bestehen einer Abgabenforderung gegen den Vertretenen,
- die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung beim Primärschuldner,
- eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter,
- ein Verschulden des Vertreters und
- die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit

voraus.

Unstrittig ist, dass der Bw. ab dem 19. Dezember 2001 die gesellschaftsrechtlich zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der St.P. Ges.m.b.H. bestellte Person war.

Der Zeitpunkt, für den es zu beurteilen gilt, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (zB. VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220).

Die Vertreterhaftung besteht insbesondere für Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht aber auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten, deren Zahlungstermine bereits vor der Tätigkeit gelegen sind (zB. VwGH 12.11.1997, 95/16/0155; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Die Möglichkeit der Haftung erlischt auch nicht dadurch, dass der Vertreter seine Tätigkeit zurücklegt oder nicht mehr ausüben darf. Die Geltendmachung kann auch nach Beendigung seiner Tätigkeit erfolgen.

Damit ist der Bw. im Hinblick auf den Einwand in seiner Eingabe vom 30. Oktober 2006, die Arbeiten für die Rechnungen, für die ihm das Finanzamt die Vorsteuern nicht anerkennen wolle, würden den Zeitraum Juni bis August 2001 betreffen, einen Zeitraum, in dem er noch nicht Geschäftsführer der St.P. Ges.m.b.H. gewesen sei, nicht exkulpiert.

Die Umsatzsteuerschuld entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wird. Dieser Zeitpunkt verschiebt sich um einen Monat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist.

Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung abzugeben und sich ergebende Vorauszahlungen spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Der VwGH hat in seiner Entscheidung vom 17. Oktober 2001, GZ 96/13/0055, ua. zur Verwirklichung des Tatbestandes an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen ausgeführt, dass ein Abgabenanspruch auch der Rückforderungsanspruch eines zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorsteuerüberhangs ist.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. Sie setzt eine objektive Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftungsbeteiligten voraus. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären.

Für die Uneinbringlichkeit spricht im Gegenstande die Aufhebung des Konkurses mangels kostendeckenden Vermögens nach § 166 der Konkursordnung. Dagegen wird vom Bw. auch nichts eingewendet.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören insbesondere die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen und die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen. Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hiefür liquide Mittel vorhanden sind.

Das Ausreichen, Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung hat nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen, vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen. Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht entbindet die Abgabenbehörde aber nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Diese hat bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot die zur Entlastung des Vertreters angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern.

In der Regel wird nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, und daher nur er in der Lage sein, seine Behauptungen durch entsprechende Nachweise zu seiner Entlastung zu präzisieren. Die Behörde hat den Bw. mehrfach (Vorhalt vom 31. Juli 2003; Vorhalt vom 8. März 2004) aufgefordert, eine ihn entlastende Aufstellung zur von ihm behaupteten Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, bezogen auf den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der in Haftung gezogenen Abgaben einerseits und das Vorhandensein / Nichtvorhandensein liquider Mittel und deren Verwendung zu diesen Zeitpunkten andererseits vorzulegen.

Dieser Aufforderung ist der Bw. nicht in geeigneter Weise nachgekommen. Der Bw. bringt lediglich pauschal vor, es treffe ihn an der Verletzung von Abgabenverpflichtungen kein

Verschulden, er habe sich trotz diverser Ausfälle immer bemüht, die entsprechenden Zahlungen vorzunehmen. Es seien ab Mai 2002 keine liquiden Geldmittel mehr vorhanden gewesen, offene Abgabenschuldigkeiten zu bezahlen.

Gegen die Annahme und den Einwand des Bw., dass nach dem Monat Mai 2002 für die Entrichtung der Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, spricht das Abgabenkonto selbst. Auf dieses wurden Zahlungen vor dem Monat Mai 2002 geleistet; es wurden darauf aber auch Zahlungen nach dem Monat Mai 2002, insbesondere jene, die nun bei der Neuberechnung der Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Anrechnung zu bringen waren, geleistet.

Reichen die Mittel des Vertretenen nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so ist der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Die Gleichbehandlung aller Gläubiger bezieht sich auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits. Der Vertreter darf hierbei Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden.

Eine Verletzung der Gleichbehandlung von Gläubigern kann sich nicht nur bei Abzahlung von bereits bestehenden Verbindlichkeiten, sondern auch schon im Hinblick auf die Barzahlung neuer Materialien oder laufender Ausgaben (Miete, Strom) ergeben.

Bei Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Diesbezüglich obliegt aber dem Vertreter der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (zB. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Eine pauschale Behauptung der Gleichbehandlung reicht nicht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Gelingt der Nachweis der Gleichbehandlung nicht, so kann die Haftung für den gesamten uneinbringlichen Abgabenbetrag geltend gemacht werden (zB. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

Für eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten genügt leichte Fahrlässigkeit (zB. VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass der Vertretene in dem Zeitraum, für den er für einen Primärschuldner zur Haftung herangezogen wurde, die Abgaben entrichtet hat. Gelingt ihm dies nicht, so darf von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden (zB. VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138).

Dem Bw. ist der diesbezügliche Nachweis im Rechtszug nicht gelungen. In der Regel wird nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (zB. VwGH 19.11.1998, 97/15/0115). Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete schlüssige Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstehen (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Diese Darlegungspflicht trifft auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben beim Vertretenen nicht mehr deren Vertreter sind. Dem Vertreter, der fällige Abgaben des Vertretenen nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich – spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschuldigkeiten aushaften – jene Informationen zu sichern, die im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht ermöglichen (VwGH 28.10.1998, 97/14/0160).

Der Bw. konnte mit seinem Einwand, ab Mai 2002 seien keine liquiden Geldmittel mehr vorhanden gewesen, offene Abgabenschuldigkeiten zu bezahlen, nicht durchdringen. Es wurden Zahlungen auf das Abgabenkonto vor und nach dem Mai 2002 geleistet. Dafür, dass einerseits im gesamten Haftungszeitraum insbesondere aber ab Mai 2002 für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, gibt es über die pauschale Behauptung des Bw. hinausgehend keine Gründe.

Rechtsunkenntnis in buchhalterischen und steuerlichen Belangen vermag den Vertreter nicht zu exkulpieren. Hat der Vertreter Dritte mit der Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen betraut, so hat er sich darum zu kümmern, ob diese Verpflichtungen auch erfüllt werden. Er hat Kontrollen in solchen zeitlichen Abständen durchzuführen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben.

Aus der mit dem Bw. aufgenommenen Niederschrift vom 9. April 2002 ergibt sich ua., die Kontakte zu den Firmen C. BauGmbH und D. BauGmbH seien vom gewerblichen Geschäftsführer Herrn E. verschafft worden. Er habe von ihm die Rechnungen erhalten, habe auch keinen Preisvergleich angestellt, diesen habe Herr E. durchgeführt. Die Bezahlung der Rechnungen sei auf die Weise erfolgt, dass er entweder Herrn E. Bargeld zur Weiterleitung gegeben oder er selbst kassierte Ausgangsrechnungen für die Bezahlung der Subunternehmer verwendet habe. Er könne nicht sagen, an wen genau das Geld übergeben worden sei. Er habe außer den Eingangsrechnungen bis auf die Firmenbuchauszüge keine weiteren Unterlagen zu diesen Firmen.

Darin, dass es der Bw. im Hinblick auf die Unternehmereigenschaft der Rechnungsempfänger lediglich auf den guten Glauben hat ankommen lassen, ohne zu Beginn der Geschäftsbeziehungen die Unternehmereigenschaft von Rechnungsempfängern dahingehend abzuklären, ob sie existent oder an einer bestimmten Adresse überhaupt etabliert sind, sich sohin mit der Problematik allenfalls fehlender Rechnungsmerkmale (§ 11 Abs. 1 UStG – siehe dazu auch die Berufungsentscheidung vom 28. November 2006 betreffend die Primärschuldnerin St.P. Ges.m.b.H.) nicht ausreichend auseinander gesetzt hat, liegt sein Verschulden.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf eine Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit ist (zB. VwGH 16.12.1999, 97/15/0051). Nachdem der Bw. nicht dargetan hat, weshalb er nicht dafür Sorge getragen hat, dass der Vertretene Abgaben in Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger entrichtet hat, darf von der Abgabenbehörde die schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden (zB. VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138).

Schließlich liegt die Geltendmachung der Haftung im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung sind beispielsweise die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, der Grad des Verschuldens und ein allfälliges Mitverschulden der Abgabenbehörde an der Uneinbringlichkeit zu berücksichtigen.

Das Finanzamt orientiert sich dabei durchaus lebensnah daran, dass es die Einbringung aufgrund des Alters des Bw. für sinnvoll erachtet. Es hat den Bw. mit Schreiben vom 31. Juli 2003 eingeladen, sich zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen zu äußern.

Der Bw. hat daraufhin im Schreiben vom 28. August 2003 zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen überhaupt nicht Stellung bezogen, sich aber auch nicht gegen die Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger dadurch verwahrt, seine wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit würde dagegen sprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 26. November 2007