



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Mag. Gerald Fiala, Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, 1170 Wien, Geblergasse 95/12, vom 18. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch ADir. Werner Hackl, vom 26. September 2006 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Haftungsbescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 26. September 2006 wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 8. Juli 2004 wurde über die Primärschuldnerin, die I., FN xy, das Ausgleichsverfahren eröffnet, der Ausgleich mit Beschluss vom 14. September 2004 angenommen und das Ausgleichsverfahren mit Beschluss des Gerichtes vom 3. Dezember 2004 aufgehoben.

Mit Beschluss des Gerichtes vom 4. Juli 2005 wurde über die Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet und dieses mit Beschluss des Gerichtes vom 28. September 2006 nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO aufgehoben.

Der Bw S. hat die Primärschuldnerin seit 14. November 1994 selbstständig handelsrechtlich vertreten.

Mit Schreiben des Finanzamtes Baden Mödling vom 4. August 2006 wurde dem Bw mitgeteilt, bei der Primärschuldnerin würden die im Rückstandsausweis näher bezeichneten Abgabenschulden aushalten. Es werde erwogen, beim Bw die Haftung für diese Abgabenschulden gemäß § 80 Abs. 1 iVm § 9 Abs. 1 BAO geltend zu machen.

Der Bw wurde eingeladen, dem Finanzamt im Schreiben näher ausgeführte Fragen schriftlich zu beantworten.

Der Bw hat die Frist zur Beantwortung des Ersuchens und zur Beibringung von Beweismitteln ungenutzt verstreichen lassen.

Das Finanzamt Baden Mödling hat daraufhin mit Haftungsbescheid vom 26. September 2006 beim Bw als Haftungspflichtigem gemäß § 224 iVm § 9 und § 80 BAO für die nach Zeiträumen und Abgabenarten aufgeschlüsselten aushaltenden Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin I., im Gesamtbetrag von € 30.233,53 geltend gemacht.

Es begründete seine Entscheidung damit, die erwähnten Abgaben seien bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich. Der Bw sei der zur gesetzlichen Vertretung der Primärschuldnerin berufene Geschäftsführer und werde zur Haftung herangezogen, weil er seinen Verpflichtungen, Lohnabgaben und Umsatzsteuer der Primärschuldnerin aus deren Mittel zu bezahlen, schuldhaft nicht nachgekommen sei.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 18. Oktober 2006. Der Bw bestätigt zunächst, Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen zu sein. Gegen diese sei ein Ausgleichsverfahren eröffnet worden. Im Zeitpunkt der Eröffnung des Anschlusskonkurses seien rückständige Abgaben noch nicht beglichen gewesen.

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen würden gemäß § 9 BAO nur "insoweit" für die nicht entrichteten Abgaben des Unternehmens haften, als diese "infolge schuldhafter Verletzung" der den Vertretenen auferlegten Pflichten nicht entrichtet wurden.

Nach herrschender Lehre liege insoweit keine Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten vor, als die dem Unternehmen zur Verfügung stehenden Mittel in jenem Ausmaß für die Entrichtung von Abgabenforderungen verwendet werden, die dem Anteil der Abgabenverbindlichkeiten an den gesamten Verbindlichkeiten des Unternehmens entspreche. Auch wenn Abgabenforderungen geringer als andere Forderungen bedacht würden, komme eine Haftung nur insoweit in Betracht, als die Differenz zwischen der Zahlung bei Gleichbehandlung und der tatsächlichen Zahlung betrage.

Eine Haftung komme nicht in Betracht, wenn Abgaben erst nach Konkursöffnung sowie in jenem Zeitraum vor Konkursöffnung, in welchem keine Zahlungen auch an andere Gläubiger geleistet wurden, festgesetzt bzw. fällig geworden seien. Eine Haftung komme weiters nicht in Betracht, wenn Abgaben, die aus Zeiträumen vor Eröffnung des Ausgleichsverfahrens resultieren und bei Eröffnung des Ausgleichsverfahrens nicht festgesetzt waren, im Rahmen des Ausgleichsverfahrens quotenmäßig bedient wurden und vor Konkursöffnung nicht neuerlich fällig waren. Dies gelte im vorliegenden Falle für sämtliche Ausgleichsforderungen, weil das Konkursverfahren vor Fälligkeit der Ausgleichsraten eröffnet worden sei. Somit obliege es dem Bw als Haftungspflichtigem lediglich nachzuweisen, dass vor Konkursöffnung keine

Schlechterstellung des Finanzamtes gegenüber der Gesamtheit der anderen Gläubiger erfolgt sei.

Der Bw hat in der Folge unter Anschluss von Beweismitteln darauf verwiesen, Abgaben (Umsatzsteuer 2003, 2004 und 06/2004) im Betrag von € 19.974,32 seien erst nach Ausgleichseröffnung bzw. nach Konkurseröffnung fällig gewesen, sodass diesbezüglich eine Haftung nicht bestehe.

Lohnabgaben (Lohnsteuer, DB und Zuschlag zum DB aus 05/2005) im Gesamtbetrag von € 1.548,50 seien mangels Auszahlung von Löhnen nie fällig geworden. Hinsichtlich jener Abgaben (Umsatzsteuer 03/2005, 04/2005 und Lohnsteuer, DB und Zuschlag zum DB aus 04/2005), die vor Konkurseröffnung im Betrage von € 8.710,71 fällig geworden seien, hat der Bw beantragt, eine Haftung in jenem Ausmaß festzusetzen, in welchem der Abgabengläubiger der Gesamtheit der anderen Gläubiger gegenüber benachteiligt worden sei. Namentlich hat der Bw angeboten, eine Aufstellung der Zahlungen an den Gläubiger der Abgaben im Verhältnis zu den Zahlungen an andere Gläubiger zu erstellen. Dies werde er durch die Vorlage geeigneter Unterlagen dokumentieren.

Der Bw hat in der Folge darum ersucht, das Finanzamt möge ihm die exakte Periode benennen, für die eine Gleichbehandlungsaufstellung erforderlich sei.

Schließlich hat der Bw neben einem Antrag auf Aussetzung den Berufungsantrag gestellt, es möge der angefochtene Bescheid vom 26. September 2006 aufgehoben und gegen ihn keine Haftung geltend gemacht werden.

Mit Vorhalt vom 22. Dezember 2006 wurde der Bw vom Finanzamt eingeladen, die Gleichbehandlung ab 16. Februar 2004 darzulegen. Das Finanzamt hat dazu ergänzend ausgeführt, es sei der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2003 der 16. Februar 2004, für die Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2004 der 15. Februar 2005 gewesen. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH sei nicht der Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben, sondern der Zeitpunkt, zu dem die Abgaben bei ordnungsgemäßer Meldung zu entrichten gewesen wären, maßgebend. Der VwGH gehe in ständiger Rechtsprechung davon aus, die Umsatzsteuer werde mit dem Entgelt für die erbrachte Lieferung oder sonstige Leistung bezahlt.

Mit Eingabe vom 28. Februar 2007 hat der Bw dem Ersuchen entsprochen. Er hat zunächst die Rechtsansicht, wonach für die Berechnung der Gleichbehandlung der Gläubiger betreffend die Umsatzsteuer Jahresrestschuld von der Fälligkeit 15. Februar des Folgejahres auszugehen sei, ausdrücklich bestritten. Es sei zwar richtig, dass abgabenrechtlich die Fälligkeit mit spätestens 15. Februar angesetzt werde, für die konkursrechtliche Gleichbehandlungsbeurteilung sei jedoch von der bucherlichen Fälligkeit auszugehen. Das zitierte Erkenntnis trage zur Beurteilung nicht bei, da es lediglich die grundsätzliche

abgabenrechtliche Fälligkeit wiedergebe, nicht jedoch zur Gleichbehandlungsbeurteilung abspreche.

Unabhängig von der grundsätzlichen Bestreitung werde zur Verfahrensvereinfachung trotzdem im Sinne der Fälligkeitsannahme der Behörde die Gleichbehandlung für den Zeitraum vom 15. Februar 2004 bis zum 8. Juli 2004 (Ausgleichseröffnung) für das Finanzamt und für die übrigen Gläubiger nachgewiesen. Die Aufstellung zeige, dass im fraglichen Zeitraum das Finanzamt deutlich bevorzugt gewesen sei, eine Haftung somit nicht in Betracht komme. Die Umsatzsteuer 2003 sei nach dem 8. Juli 2004 im Ausgleich nicht fällig gewesen und sei es auch bis zur Konkurseröffnung aufgrund der Wirkung des Ausgleiches nicht mehr geworden. Der Bw hat dem Schreiben jeweils eine Aufstellung aller Detailzahlungen für den Zeitraum vom 15. Februar 2004 bis zum 8. Juli 2004 und für den Zeitraum vom 15. Februar 2005 bis zum 30. April 2005, das jeweilige Finanzamtskonto dieser Zeiträume und das Anmeldeverzeichnis im Ausgleich angeschlossen.

Zwei weitere Aufstellungen sollen zeigen, das Finanzamt sei in den angeführten Zeiträumen deutlich bevorzugt gewesen, weshalb eine Haftung nicht in Betracht komme.

Im Zeitraum vom 1. Mai 2005 bis zum 4. Juli 2005 (Konkurseröffnung) seien in Vorbereitung des Konkursverfahrens keine Gläubigerzahlungen mehr geleistet worden, somit seien alle Gläubiger gleichermaßen mit Null Prozent bezahlt worden. Auch hier komme eine Haftung nicht in Betracht.

Der Bw hat erneut den Antrag auf Aufhebung des Haftungsbescheides im Sinne der Berufung vom 20. Oktober 2006 gestellt.

Das Finanzamt hat über die Berufung vom 18. Oktober 2006 mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2007 entschieden. Es hat der Berufung teilweise stattgegeben und den Haftungsbetrag auf einen Betrag von € 10.553,19 (USt 2003 im Betrage von € 1.169,31 und USt 2004 im Betrage von € 9.383,88) eingeschränkt.

Nach dem Hinweis auf § 80 Abs. 1, § 9 Abs. 1 und § 224 Abs. 1 BAO sowie auf § 21 UStG bemerkt das Finanzamt, es habe ein Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne von § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe. Einen Erkundungsbeweis aufzunehmen sei die Behörde nicht gehalten.

Der Bw sei als handelsrechtlicher Geschäftsführer zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der haftungsgegenständlichen Abgaben für deren Entrichtung verantwortlich gewesen. Die Entrichtung sei in dem im Spruch genannten Ausmaß unterblieben. Da der Bw nicht behauptet habe, ihm sei die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zum Zeitpunkt der Abgabe der Voranmeldungen unmöglich gewesen, sei von einer schuldhaften Pflichtverletzung

auszugehen.

Am 19. Oktober 2004 bzw. am 17. Juni 2005 seien beim Finanzamt vom Bw unterfertigte Umsatzsteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2003 und 2004 eingereicht worden. In diesen sei eine Restschuld als Differenz zwischen der Summe der bislang bekannt gegebenen Zahllisten und Gutschriften für die Anmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2003 und 2004 und der sich nunmehr aufgrund der Jahressteuererklärungen errechneten Umsatzsteuer für dies Veranlagungsjahre ausgewiesen worden. Tatsächlich erfasse die Nichtentrichtung aber nur einen Teilaspekt des abgabenrechtlichen Verhaltens. Ein weiterer Aspekt sei die unrichtige Einreichung der Anmeldungen bis zum Fälligkeitszeitpunkt, womit dem Abgabengläubiger die für die Abgabeneinhebung wesentliche Möglichkeit genommen sei, von der Entrichtung der Selbstbemessungsabgabe zeitgerecht zu erfahren. Der Bw sei keinesfalls abgehalten gewesen, die Voranmeldungen in der richtigen Höhe einzureichen, um eine Restschuld bei der Jahreserklärung zu vermeiden.

Der Bw hat mit Eingabe vom 24. Juli 2007 den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und dazu ausgeführt, er erhebe seine Berufung und die Eingabe vom 28. Februar 2007 auch zum Inhalt dieser Eingabe.

Er habe mit Schreiben vom 28. Februar 2007 die Gleichbehandlung der Gläubiger ab dem Zeitpunkt 15. Februar 2005 betreffend die Abgabenschuld Umsatzsteuer 2004 sowie ab dem Zeitpunkt 16. Februar 2004 betreffend die Abgabenschuld Umsatzsteuer 2003 nachgewiesen. Die Behörde sei in ihrem Ersuchen um Ergänzung von diesen Terminen als Fälligkeitstermine ausgegangen, weshalb die Gleichbehandlung für diese Zeiträume nachgewiesen sei.

In der Berufungsvorentscheidung gründe die Behörde die Haftungsverpflichtung des Bw darauf, es sei eine Jahresrestschuld entstanden, was eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw darstelle.

Der Ansicht, dass gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen insoweit für die nicht entrichteten Abgaben des Primärschuldners haften, als diese infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht entrichtet wurden, sei entgegenzutreten. Es sei nicht das Vorliegen einer beliebigen schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen, sondern deren ursächlicher Zusammenhang mit der Uneinbringlichkeit der Abgaben Voraussetzung für das Vorliegen einer Haftung. Die Behörde habe diesen ursächlichen Zusammenhang weder behauptet, noch liege ein solcher im gegenständlichen Fall vor.

Aufgrund der Ausgleichseröffnung seien hinsichtlich der umsatzsteuerhältigen Konkursforderungen Vorsteuerberichtigungen in vorerst unbekannter Höhe fällig gewesen. Diesem Umstand sei seitens des Finanzamtes durch eine vorläufige Schätzung der Umsatzsteuervoranmeldung 2004/06 Rechnung getragen worden, eine Vorgangsweise, die im

Rahmen von Ausgleichsverfahren üblich sei. Diese Umsatzsteuervoranmeldung sei aber als Ausgleichsforderung aufgrund des Ausgleichsverfahrens nicht fällig gewesen. In der Folge sei nach Vorliegen der endgültigen Zahlen im Rahmen der Jahressteuererklärung eine Berichtigung vorgenommen worden, die im vorliegenden Fall zur Nachforderung geführt habe. Diese Vorsteuerberichtigungen seien erst nach Vorliegen der Bestätigung des Ausgleiches (10. Dezember 2004) berechenbar gewesen und hätten erst dann ihre Wirkung entfaltet. Weiters sei die Vorsteuerkorrektur als Ausgleichsforderung zu qualifizieren und daher auch nicht fällig bzw. lediglich im Ausmaß der Quotenzahlungen zu bezahlen. Diese Forderung sei sodann, ohne ihre Fälligkeit wiedererlangt zu haben, zur Konkursforderung im Anschlusskonkurs geworden.

Der Bw habe deswegen zu keinem Zeitpunkt die Verpflichtung und auch nicht die Möglichkeit gehabt, Zahlungen auf diese Schuld zu leisten. Wenn auch theoretisch eine Meldung der - nicht fälligen - Zahllast aus dieser Vorsteuerkorrektur im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung 2004/12 möglich gewesen wäre, hätte diese Zahllast aufgrund der Bestimmungen der Ausgleichsordnung nicht entrichtet werden dürfen. Somit liege hinsichtlich der Umsatzsteuerrestschuld 2004 keine Kausalität der Nichtentrichtung mit einer Pflichtverletzung des Bw vor, sodass keine Basis für die Haftung gegeben sei.

Die Nachforderung an Umsatzsteuer 2003 stamme aus Berichtigungen im Rahmen der Bilanzarbeiten, hätte somit eine Fälligkeit im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung 2003/12 (fällig am 15. Februar 2004) gehabt. Damit wäre auch bei ordnungsgemäßer Meldung die Einbringlichkeit nur insoweit gegeben gewesen, als es im Zeitraum vom 15. Februar 2004 bis zum 8. Juli 2004 zu einer Ungleichbehandlung gekommen wäre. Eine Bevorzugung der Finanzbehörde durch Vollzahlung wäre gegen die Bestimmungen der Konkursordnung gewesen und hätte eine Anfechtung zur Folge haben können. Auf Basis der Zahlungsströme in diesem Zeitraum hätte das Verhalten des Bw zu einer Besserstellung der Finanzverwaltung auch dann geführt, wenn man die Umsatzsteuerrestschuld 2003 zu den offenen Rückständen addiere.

Zur Veranschaulichung hat der Bw auf die schon im Schreiben vom 28. Februar 2007 angeführte Zahlungsaufstellung über den genannten Zeitraum verwiesen. Es hätte im Konkurs eine Anfechtung von Teilen der Zahlungen an die Finanzverwaltung erfolgen können. Die Finanzverwaltung sei besser gestellt gewesen, als sie es bei pflichtgemäßem Verhalten mit vollständiger Gleichberechtigung gewesen wäre. Für eine Haftung für die Umsatzsteuer 2003 bleibe damit kein Raum.

Der Bw hat abschließend beantragt, die Haftung für die Restschuld an Umsatzsteuer 2003 und 2004 mit Null festzusetzen und den Haftungsbescheid im Sinne der Berufung vom 20. Oktober 2006 aufzuheben.

Anlässlich der Erörterung der Sache am 3. September 2008 wurden die Umsatzsteuer 2003 und 2004 der Höhe nach, die Stellung des Bw als Vertreter der Primärschuldnerin und der Umstand, dass die Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind, außer Streit gestellt.

Der Bw bestreitet jedoch die Pflichtverletzung hinsichtlich der Umsatzsteuernachforderungen. Bei der Umsatzsteuer 2003 sei die Pflichtverletzung auf der Basis der Unwesentlichkeit der Differenz zwischen der Voranmeldung und der Jahressteuer auszuschließen. Der Bw hat Nachweise dazu angeboten, dass die Umsatzsteuernachforderung 2004 nie einen nach Ausgleichsrecht fälligen Status gehabt habe. Die Differenz habe ihre Ursache im Ausgleichsverfahren gehabt. Die laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen seien auf der Basis des aktuellen Rechenwerkes erstellt worden. Solange es sich um Voranmeldungen außerhalb des Ausgleichsverfahrens gehandelt habe, seien sie richtig und ordnungsgemäß erstellt und Umsatzsteuer entrichtet worden. Die Umsatzsteuer 2004/06 sei erst im Zuge des Ausgleichsverfahrens angefallen und damit gar nicht fällig geworden. Der Bw hat diesbezüglich auf Punkt 2 des Vorlageantrages verwiesen. Sollte die Nachforderung der Umsatzsteuer 2003 keine unwesentliche sein, sei Punkt 3 des Vorlageantrages zu beachten. Zur Frage der Gleichbehandlung differierten die Ansichten der Parteien. Das Finanzamt hat darum ersucht, seine Argumente schriftlich vortragen zu wollen. Der Bw führt im Hinblick auf die geforderte Kausalität aus, das Finanzamt habe in den fraglichen Zeiträumen eine prozentuell höhere Befriedigungsquote erhalten als die Gesamtheit der übrigen Gläubiger. Dazu vertritt das Finanzamt die Ansicht, es schade bereits die Entrichtung laufender Ausgaben wie Miete, Strom, Löhne usgl. in voller Höhe der Gleichbehandlung.

In seiner Stellungnahme vom 8. September 2008 hat das Finanzamt Baden Mödling zur Argumentation, dass es sich bei der Umsatzsteuerrestschuld 2004 um eine nachträgliche Vorsteuerberichtigung infolge der Nichterfüllung der angebotenen Erstquote handeln würde, angemerkt, den Vorwurf der schuldhafte Pflichtverletzung nicht aufrecht erhalten zu können, sollte bezüglich dieser Angaben eine Glaubhaftmachung gelingen.

Zur Argumentation des Bw, die vollständige Bezahlung von Fixkosten schade bei gleichzeitig anteiliger Bedienung der sonstigen Gläubiger im Hinblick auf die Kausalität der schuldhafte Pflichtverletzung eines Geschäftsführers nicht, hat das Finanzamt auf eine Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates verwiesen.

In seiner Stellungnahme vom 10. September 2008 hat der Bw zur Fälligkeit der Umsatzsteuernachforderung 2004 ausgeführt, die Umsatzsteuervoranmeldungen 2004/01 bis 2004/05 sowie 2004/07 bis 2004/12 seien auf Basis der Buchhaltung des Unternehmens von der Buchhalterin ausgedruckt und in entsprechender Form gemeldet sowie in Abhängigkeit von den Vorschriften des Ausgleichsverfahrens auch entrichtet worden. Für diese Tatsache

könne für den Fall von Zweifeln die Zeugenaussage der damaligen Buchhalterin, Frau Do.D., angeboten und vom Bw stellig gemacht werden.

Mit 8. Juli 2004 sei das Ausgleichsverfahren eröffnet worden. Es sei Tatsache, dass Forderungsanmeldungen erst bis zur Tagsatzung (im Gegenstand der 14. September 2004) vollständig feststehen; damit verbunden auch die sich daraus ergebenden Änderungen, wie Zinsen, Klagskosten, Korrekturen durch Eigentumsvorbehalte und die voraussichtliche Umsatzsteuerkorrektur, die von der Quote, die ja nicht unbedingt 40% betragen muss, abhängig sei. Daher werde in Ausgleichsverfahren generell die Umsatzsteuervoranmeldung des Monats vor der Ausgleichseröffnung (hier 2004/06) vorläufig geschätzt und entweder während des Verfahrens auf den sich korrekt ergebenden Wert berichtet, oder im Rahmen der Jahreserklärung die (positive oder negative) Differenz gemeldet.

Im vorliegende Fall habe sich - vor jeder Information über Forderungssummen – eine aus dem Bescheid vom 20. August 2004 (auf der Basis der vom Finanzamt festgesetzten Umsatzsteuer 2004/06) präzise, auf der Buchhaltung basierende Angabe der laufenden Umsatzsteuervoranmeldungs Werte mit glatt € 29.000,-- geschätzte Vorsteuerkorrektur ergeben.

Unabhängig davon, ob dieser Betrag der Jahresnachforderung an Umsatzsteuer 2004 im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung 2004/06 (z.B. durch höhere Schätzung) gemeldet oder im Rahmen der Jahreserklärung erklärt worden wäre, sei jedenfalls keine Fälligkeit eingetreten, da in beiden Fällen Ausgleichsforderungen vorgelegen hätten, deren Bedienung nur unter der Kontrolle des Ausgleichsverwalters quotenmäßig erfolgen könne.

Der Bw hat daher diesbezüglich den Antrag auf Nichtfestsetzen einer Haftung nach § 9 BAO wiederholt. Eine Verkürzung der Abgaben als ein vorsätzliches Finanzvergehen, das eine Haftung nach § 11 BAO nach sich ziehen könnte, liege im Lichte der Ausführungen nicht vor. Zur Unwesentlichkeit der Umsatzsteuernachforderung 2003 hat der Bw vorgetragen, die Primärschuldnerin habe im Jahr 2003 Umsätze in Höhe von € 899.091,45 getätigt. Die darauf entfallende Umsatzsteuer habe € 179.818,29 betragen; als Gesamtjahreszahllast habe sich ein Betrag von € 45.872,10 ergeben. Die aus Korrekturen von Verbindlichkeiten sowie Jahresabschlusskorrekturen stammende Jahressteuerrestschuld 2003 in Höhe von € 1.169,31 entspreche somit 0,13 % der Umsätze, 0,65 % der veranlagten Umsatzsteuer und liege unter 2,55 % der Zahllast, sodass ohne Zweifel von einer unwesentlichen Nachforderung auszugehen sei.

Zur höchstgerichtlichen Judikatur zur Gleichbehandlung sowie zur Haftung im Falle der Ungleichbehandlung verweist der Bw auf das Protokoll vom 3. September 2008, worin die unterschiedliche Auffassung des Vertreters des Finanzamtes und des Vertreters des Bw hinsichtlich der Berechnung der Haftung im Falle von Ungleichbehandlung der Gläubiger

angeführt werde. Der Bw hat dazu auf die der Eingabe angeschlossen Erkenntnisse des VwGH verwiesen, aus denen sich ergebe, dass die Rechtsansicht des Bw eindeutig der Ansicht des Höchstgerichtes folge.

Auf Seite 4 der Erkenntnisses des VwGH vom 23. April 2008, GZ. 2006/13/0053, berechne bereits die Behörde den Quotenschaden ganz allgemein in Höhe der Differenz zwischen anteiliger Befriedigung aller Gläubiger aus den vorhandenen Mitteln zur konkreten Zahlung an die Abgabenbehörde. Auf Seite 5 des Erkenntnisses folge der VwGH dieser Berechnungsmodalität mit der Formulierung "Die Haftung des Vertreters erstreckt sich auf jenen Betrag, um welchen der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat"

Das Erkenntnis des VwGH vom 18. Oktober 2007, GZ. 2006/15/0073, zeige aufgrund des Vorliegens von Zug um Zug Geschäften (Mieten, Wareneinkäufe etc.) ein Musterbeispiel für das im vorliegenden Verfahren vom Finanzamtsvertreter vorgebrachten Verhalten. Trotz Vollzahlung einzelner Gläubiger werde (Seite 4) nur die quotenmäßige Haftung klargestellt; ebenso im Erkenntnis des verstärkten Senates vom 22. September 1999, GZ. 96/15/0049, auf welches später immer wieder verwiesen werde.

Somit könne davon ausgegangen werden, dass auch für die Umsatzsteuerrestschuld 2003 keine Haftung vorliegt, wenn der Nachweis gelingt, dass in der Periode ab deren Fälligkeit (15. Februar 2004) bis zur Ausgleichseröffnung (8. Juli 2004) mit Zahlungsverbot keine Benachteiligung des Abgabengläubigers gegen die Gesamtheit aller Gläubiger vorgelegen habe; dies unter Einbeziehung aller (also auch laufend bezahlter) Verbindlichkeiten, hier aber sowohl der laufend bezahlten sonstigen Verbindlichkeiten, als auch der laufen bezahlten Abgabenverbindlichkeiten.

Zur Gleichbehandlung betreffend die Umsatzsteuernachforderung 2003 hat der Bw bei der angenommenen Fälligkeit mit 15. Februar 2004 auf die im Schreiben vom 24. Juli 2007 dargelegte Aufstellung verwiesen. Damit sei die Gleichbehandlung im Zeitraum vom 15. Februar 2004 bis zum 8. Juli 2004 nachgewiesen. Eine Bevorzugung der Finanzbehörde durch Vollzahlung wäre gegen die Bestimmungen der Konkursordnung gewesen und hätten eine Anfechtung zur Folge haben können.

Zur Veranschaulichung hat der Bw neuerlich die schon im Schreiben vom 28. Februar 2007 angeführte Zahlungsaufstellung betreffend den genannten Zeitraum dargelegt. Somit hätte im Konkurs (nicht im Ausgleich) eigentlich eine Anfechtung von Teilen der Zahlungen an die Finanzverwaltung erfolgen können, sodass die Finanzverwaltung jedenfalls besser gestellt gewesen sei, als sie es bei pflichtgemäßem Verhalten mit vollständiger Gleichberechtigung gewesen wäre.

Für eine Haftung nach § 9 BAO bleibe somit auch für die Umsatzsteuerrestzahlung 2003 kein Raum.

Den Parteien des Verfahrens wurde jeweils Parteiengehör gewährt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80f 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 eingebracht 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.

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.

Die drei erstgenannten Voraussetzungen sind nicht strittig.

Der Bw war ab 14. November 1994 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Diese war in der Zeit vom 8. Juli 2004 bis zum 3. Dezember 2004 in ein Ausgleichsverfahren und in der Zeit vom 4. Juli 2005 bis zum 28. September 2006 in ein Konkursverfahren verfangen. Abgabenforderungen gegen die vertretene Primärschuldnerin sind bei dieser uneinbringlich.

Die Vertreterhaftung besteht insbesondere für Abgaben, deren Zahlungstermine (Fälligkeitszeitpunkte) in die Zeit der Vertretertätigkeit fallen. Sie besteht aber auch für noch

offene Abgabenschuldigkeiten, deren Zahlungstermine bereits vor der Tätigkeit gelegen sind. 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.

Geht der Haftungsbetrag auf mehrere Abgabenbescheide (bzw. auf mehrere Meldungen von Abgaben) zurück, so ist eine entsprechende Aufgliederung vorzunehmen. 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.

Dieser Vorgabe folgt der bekämpfte Haftungsbescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 26. September 2006. Der Bw wurde dadurch für nicht entrichtete Abgaben im Betrage von insgesamt € 30.233,53 (darin enthalten USt 2003, 2004 und 2004/06 und 2005/03-04 sowie Lohnsteuer, DB und Zuschlag zum DB aus 2005/05) zur Haftung herangezogen.

Den Berufungseinwendungen wurde in der Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2007 insoweit teilweise stattgegeben, als die Haftung auf die Umsatzsteuer für die Jahre 2003 (€ 1.169,31) und 2004 (€ 9.383,88) eingeschränkt wurde.

Der teilweisen Stattgabe ist auch aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates nichts hinzuzufügen, sodass der Streit vor dem Unabhängigen Finanzsenat daher darum geht, ob der Bw für die Jahresumsatzsteuerrestschuld 2003 und / oder 2004 zu Recht als Haftender herangezogen werden darf.

In seiner Stellungnahme vom 10. September 2008 hat der Bw ausgeführt, die Umsatzsteuervoranmeldungen 2004/01 bis 2004/05 sowie 2004/07 bis 2004/12 seien auf Basis der Buchhaltung des Unternehmens von der Buchhalterin ausgedruckt, gemeldet und in Abhängigkeit von den Vorschriften des Ausgleichsverfahrens entrichtet worden.

Das Ausgleichsverfahren sei am 8. Juli 2004 eröffnet worden. Es sei Tatsache, dass Forderungsanmeldungen erst bis zur Tagsatzung (im Gegenstand der 14. September 2004) vollständig feststehen; damit verbunden auch die sich daraus ergebenden Änderungen (Zinsen, Klagskosten, Korrekturen durch Eigentumsvorbehalte) und die voraussichtliche Umsatzsteuerkorrektur (abhängig von der Quote, die ja nicht unbedingt 40% betragen muss). Daher werde in Ausgleichsverfahren generell die Umsatzsteuervoranmeldung des Monats vor der Ausgleichseröffnung (hier 2004/06) vorläufig geschätzt und entweder während des Verfahrens auf den sich korrekt ergebenden Wert berichtigt, oder im Rahmen der Jahreserklärung die (positive oder negative) Differenz gemeldet.

Im Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 2004/06 vom 20. August 2004 wurde vermerkt, dass eine Vorsteuerberichtigung auf Grund der Konkursöffnung vorgenommen werden musste.

Eine Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen einer Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall voraus. Bei der Pflichtverletzung muss es sich um eine nach Maßgabe des bürgerlichen Rechts schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten handeln.

Der Bw hat in allen mit der Umsatzsteuer 2004 im Zusammenhang stehenden Eingaben überzeugend, glaubhaft und nachvollziehbar darlegen können, dass es sich bei der Restschuld an Umsatzsteuer für das Jahr 2004 um eine nachträgliche Vorsteuerberichtigung infolge der Nichterfüllung der angebotenen Erstquote gehandelt hat.

Dieser Argumentation ist das Finanzamt im Rahmen des gegebenen Parteingeöhors in seiner diesbezüglich eingebrachten Stellungnahme vom 8. September 2008 nicht entgegengetreten. Der Bw konnte damit - ausgehend von der ihn treffenden Mitwirkungspflicht - glaubhaft und nachvollziehbar darstellen, nicht schuldhaft gehandelt zu haben. In qualifizierter Behauptungs- und Konkretisierungslast hat der Bw ihn Entlastendes substantiell darlegen können, so dass der Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung nicht aufrecht zu erhalten war. Damit ist eine der Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Haftung weggefallen so dass der Bw betreffend die Umsatzsteuerrestschuld 2004 nicht zur Haftung herangezogen werden kann. Selbst das Finanzamt Baden Mödling hat in seiner Stellungnahme vom 8. September 2008 bei einer glaubhaften Argumentation des Bw, dass es sich bei der Restschuld an Umsatzsteuer für das Jahr 2004 um eine nachträgliche Vorsteuerberichtigung infolge der Nichterfüllung der angebotenen Erstquote handeln würde, angemerkt, dass sich dann der Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung nicht aufrecht erhalten ließe.

Zur Argumentation des Bw, die vollständige Bezahlung von Fixkosten schade ihm im Hinblick auf die Umsatzsteuerrestschuld 2003 nicht, vertritt das Finanzamt die gegenteilige Ansicht.

Das Finanzamt hat dazu auf diverse Judikatur verwiesen. Danach soll es bei vollständiger Bezahlung von Fixkosten bei gleichzeitig anteiliger Bedienung der sonstigen Gläubiger nicht an der Kausalität der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Geschäftsführer mangeln.

Das Finanzamt ist dabei im Hinblick auf die Gleichbehandlung grundsätzlich im Recht.

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 (z.B. VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220).

Bei den Umsatzsteuervorauszahlungen entsteht der Anspruch auf die Umsatzsteuerschuld grundsätzlich mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wird. Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates (betreffend

Umsatzsteuervoranmeldung 2003/06 also am 15. August 2003) eine Voranmeldung abzugeben und hat sich ergebende Vorauszahlungen spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten (§ 21 Abs. 1 UStG). Bei Selbstbemessungsabgaben (z.B. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer) ist maßgebend, wann bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (zB. VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Da das UStG nur eine Fälligkeit für Vorauszahlungen, nicht aber auch eine eigene Fälligkeit für Abschlusszahlungen und / oder Nachforderungen auf Grund eines Jahresbescheides kennt, ist auf Grund einer Veranlagung stets nur jene Fälligkeit maßgebend, die für die Vorauszahlung vorgesehen ist; daher sind die im Haftungswege geltend gemachten Abgabenansprüche im Hinblick auf die unterschiedlichen Fälligkeitszeitpunkte nach Abgabenarten und Zeiträumen aufgeschlüsselt auszuweisen.

Dies ergibt sich zwingend aus § 21 Abs. 5 UStG, wonach eine Nachforderung aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet. Damit ist bei Abschlusszahlungen und / oder Nachforderungen grundsätzlich von den Fälligkeitszeitpunkten für die jeweiligen Vorauszahlungen auszugehen (siehe dazu auch die Entscheidung des UFS vom 9.8.2004, RV/1174-W/04).

Aus Vereinfachungsgründen wird von Finanzbehörden – wie dies der Bw selbst erkannt hat – bei Abschlusszahlungen und / oder Nachforderungen hinsichtlich der Verwirklichung des Tatbestandes auf den Dezember des betreffenden Jahres abgestellt, so dass Abschlusszahlungen und / oder Nachforderungen am 15. Tag des auf den jeweiligen Dezember zweitfolgenden Kalendermonates fällig werden. Diese Vereinfachungsmaßnahme begünstigt sowohl Abgabepflichtige als auch die Finanzbehörden. Der Bw war damit im Gegenstand vor allem dahingehend begünstigt, als ihm die Darlegung der Gleichbehandlung erst ab den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten, für die Umsatzsteuer 2003 damit ab dem 16. Februar 2004 (Montag) obliegen hat.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehören die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet, die Führung gesetzlicher Aufzeichnungen und die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Entrichtung der Abgaben zum Fälligkeitszeitpunkt.

Die Pflicht, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zum Fälligkeitszeitpunkt zu entrichten, besteht aber nur insoweit, als hiefür liquide Mittel vorhanden sind. Zum allgemeinen Erfahrungsgut ist zu zählen, dass es im Vorfeld eines Ausgleichs- oder Konkursverfahrens an ausreichend liquiden Mitteln in der Regel mangelt.

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). Erfolgt eine Zahlung, so ist

dabei auch anteilig die Behörde im Hinblick auf fällige Abgabenschuldigkeiten zu befriedigen. Gegen die Pflicht zur Gleichbehandlung verstößt ein Geschäftsführer, der Abgabenschulden bei Fälligkeit nicht vollständig entrichtet, dann nicht, wenn die Mittel, die ihm zur Verfügung stehen, nicht für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft ausreichen, er aber die (fälligen) Abgabenschulden im Vergleich zur Summe der anderen (getilgten) Verbindlichkeiten (darin enthalten auch Fixkosten) nicht schlechter behandelt und diesem Verhältnis entsprechend anteilig erfüllt; insoweit ist auch das Ausmaß der Haftung bestimmt (VwGH 17.12.2002, 2002/17/0151).

Die Behörde hat den Bw nachweislich aufgefordert, eine ihn entlastende Aufstellung zur von ihm behaupteten Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger, dies bezogen auf den von ihr vorgegebenen Zeitraum betreffend die in Haftung gezogenen Abgaben einerseits und das Vorhandensein / Nichtvorhandensein liquider Mittel und deren Verwendung in diesem Zeitraum andererseits, vorzulegen. Der Bw ist diesem Auftrag nachgekommen.

Bevor man sich mit der Gleichbehandlung auseinandersetzen sollte, ist zu prüfen, ob dem grundsätzlich haftenden Bw überhaupt eine für die Uneinbringlichkeit kausale schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vorzuwerfen ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. Erkenntnis vom 29. März 2007, GZ. 2005/15/0059) setzt eine auf § 9 gestützte Haftungsanspruchnahme ua. voraus, dass die rückständigen Abgaben uneinbringlich wurden und dass dies auf eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters zurückzuführen ist. Neben dem Eintritt eines objektiven Schadens (Ausfall der gegen den Vertretenen gerichteten Abgabenforderung) und dem Verschulden des Vertreters ist ein Rechtswidrigkeitszusammenhang (die Verletzung von Vertreterpflichten führt zur Uneinbringlichkeit) erforderlich. Das tatbestandsmäßige Verschulden kann dabei in einem vorsätzlichen oder in einem fahrlässigen Handeln oder Unterlassen bestehen. Schuldhaftes Verletzen bzw. Vernachlässigung der Verpflichtung, für die Abgabenentrichtung Sorge zu tragen, wird angenommen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen kann, wonach ihm die Erfüllung unmöglich war.

Der Vertreter hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass eine Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO ua. nur bei einer für den Einnahmenausfall kausalen schuldhafte Verletzung der einem Vertreter auferlegten Pflichten besteht, war daher zunächst im Zusammenhang mit diesbezüglich vorgetragenen Einwendungen die Kausalität des Verhaltens des Bw zu prüfen.

Bei der Prüfung der Frage, ob die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten auch

kausal für den Abgabenausfall ist, kommt es auf den Vergleich mit einer Kausalkette, also der Leistung der Zahlung im Falle des rechtmäßigen Alternativverhaltens an. Die Annahme, dass der Ausfall für den Abgabengläubiger im Falle der pflichtgemäßen Zahlung der Leistung wegen besserer Bedienung des Finanzamtes oder wegen einer allfälligen Anfechtbarkeit der Zahlung im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin nicht eingetreten wäre, ist damit nicht widerlegt, weil insbesondere Letzteres vom Dazwischenreten des Entschlusses eines Dritten (Masseverwalter) abhängig war.

Weil in Ansehung des Alternativverhaltens die Kausalität gegeben ist, war nun zu prüfen, ob dem Vertreter die objektive Rechtswidrigkeit seines Verhaltens (Abgabe einer Voranmeldung mit zu niedrigem Betrag) subjektiv vorwerfbar ist.

Eine solche Vorwerfbarkeit wäre vor allem gegeben, wenn der Vertreter im Zeitpunkt, in dem er eine Voranmeldung abgeben oder die abgegebene in der richtigen Höhe hätte abgeben müssen, diese Unrichtigkeit bei Aufwendung der an ihn zufordernden Sorgfalt hätte erkennen können und müssen; in anderen Worten formuliert müsste ihm dabei ein fahrlässiges oder vorsätzliches Handeln oder Unterlassen vorwerfbar sein.

Der Einwand des Finanzamtes, die Nichtentrichtung erfasse nur einen Teilaspekt des abgabenrechtlichen Verhaltens, ist berechtigt. Mit der unrichtigen Einreichung der Anmeldungen bis zum Fälligkeitszeitpunkt geht einher, dass damit dem Finanzamt als Abgabengläubiger die für die Abgabeneinhebung wesentliche Möglichkeit genommen wird, von der Entrichtung der Selbstbemessungsabgabe zeitgerecht zu erfahren. Dass der Bw keinesfalls abgehalten gewesen ist, die Voranmeldung in der richtigen Höhe einzureichen, um eine Restschuld bei der Jahreserklärung zu vermeiden, ist ein ebenfalls berechtigter Einwand.

Der Bw hat im Hinblick auf die vollständige Bezahlung von Fixkosten bei gleichzeitig anteiliger Bedienung der sonstigen Gläubiger argumentiert, die Primärschuldnerin habe im Jahre 2003 Umsätze in der Höhe von € 899.091,45 getätigt. Die darauf entfallende Umsatzsteuer habe € 179.818,29 und die Gesamtjahreszahllast € 45.872,10 betragen. Damit verglichen handle es sich bei der Nachforderung an Umsatzsteuer für das Jahr 2003 im ausgewiesenen Betrage um eine unwesentliche Nachforderung.

Die Restschuld an Umsatzsteuer für das Jahr 2003 in der Höhe von € 1.169,31 stammt aus Korrekturen von Verbindlichkeiten sowie Jahresabschlusskorrekturen und entspricht 0,13 % der Umsätze der Primärschuldnerin, 0,65 % der veranlagten Umsatzsteuer und liegt unter 2,55 % der Zahllast.

Dem Finanzamt wurde Gelegenheit gegeben, sich zu den Ausführungen des Bw in seiner Eingabe vom 10. September 2008 betreffend die Restschuld an Umsatzsteuer für das Jahr 2003 zu äußern. Das Finanzamt ist den Ausführungen, dass es sich auch dabei um

Korrekturen von Verbindlichkeiten sowie Jahresabschlusskorrekturen handelt, nicht entgegengetreten.

Der Bw konnte nachvollziehbar aufzeigen, dass im Zeitraum vom 16. Februar 2004 bis zum 8. Juli 2004 (vom Finanzamt für den Nachweis der Gleichbehandlung vorgegebener Zeitraum) auf die gesamten vor dem 16. Februar 2004 entstandenen sowie im Zeitraum vom 16. Februar 2004 bis zum 8. Juli 2004 fällig gewordenen Forderungen des Finanzamtes ein Prozentsatz von 88,64% bezahlt worden ist. Von den Forderungen der gesamten Gläubiger ist hingegen nur ein Prozentsatz von 47,01% bezahlt worden. Dadurch war das Finanzamt im fraglichen Zeitraum grundsätzlich deutlich bevorzugt.

Bei einer derartigen Fallkonstellation darf bei einem aushaftenden Restbetrag von € 1.169,31 ohne Zweifel von einer unwesentlichen Nachforderung gesprochen werden, vor allem wenn diese ihre Ursache in Korrekturen von Verbindlichkeiten sowie Korrekturen aus Anlass des Jahresabschlusses hatte. Eine auf Korrekturen und Abschlussarbeiten fußende, wegen geringer Abweichungen (0,13 % der Umsätze, 0,65 % der veranlagten Umsatzsteuer und knapp 2,55 % der Zahllast) als unwesentlich zu bezeichnende Nachforderung ist aus der Sicht des gegenständlichen Sachverhaltes nicht subjektiv vorwerfbar, vor allem dann nicht, wenn das Finanzamt im fraglichen Zeitraum deutlich bevorzugt wurde. Der aushaftende Betrag ist nicht geeignet, den Vorwurf einer schuldhaften Pflichtverletzung zu begründen.

Bei derart geringen Abweichungen wird eine Vorwerfbarkeit schon deswegen nicht gegeben sein, weil Vertreter im Zeitpunkt, in dem sie eine Voranmeldung hätten abgeben sollen oder die abgegebene in der richtigen Höhe hätten abgeben müssen, diese geringfügige Unrichtigkeit - bei Aufwendung der an sie zu fordern Sorgfalt - nicht hätten erkennen können oder müssen.

Darauf, dass der Bw die Umsatzsteuervoranmeldung unter Außerachtlassung der gebotenen Sorgfalt oder gar in Abgabenverkürzungsabsicht eingereicht haben soll, lassen die Akten des Verwaltungsverfahrens nicht schließen. Dafür hätten klare und eindeutige, gegen die Ausführungen des Bw stehende Feststellungen, wie gehäuft aufgetretenes pflichtwidriges Verhalten, Buchführungsmängel, Ungleichbehandlung zu Lasten des Finanzamtes, ein nach außen in Erscheinung getretenes steuerschädliches Verhalten des Bw, oder Ähnliches aufgezeigt werden müssen.

Damit ist auch hinsichtlich der Umsatzsteuerrestzahlung für das Jahr 2003 das Verschulden des Bw als eine der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme zur Haftung weggefallen, so dass er auch diesbezüglich nicht zur Haftung herangezogen werden kann.

Der Berufung war somit statzugeben und daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 18. November 2008