

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/7101263/2013

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Dr. A.B., Adresse, als Insolvenzverwalter des E.R. , Adresse1, über die Beschwerde vom 18. September 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck N. Oberwart vom 22. August 2012 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. August 2012 wurde der Beschwerdeführer (im folgenden Bf. genannt) gemäß § 9 BAO in Verbindung mit §§ 80ff BAO als Haftungspflichtiger für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. P-GmbH in Liqu. in Höhe von € 4.593,42, und zwar für

Körperschaftsteuer 2007 in Höhe von € 2.752,70

Körperschaftsteuer 2008 in Höhe von € 1.750,00

Barauslagenersatz 2008 in Höhe von € 0,55

Pfändungsgebühr 2008 in Höhe von € 90,17

in Anspruch genommen.

Zur Begründung wurde dazu seitens der Abgabenbehörde ausgeführt, der Bf. sei vom 13. April 2005 bis 7. August 2009 Geschäftsführer und vom 23. Juli 2009 bis zur Firmenbuchlöschung Liquidator der GmbH gewesen und die Fälligkeit der Abgaben falle in seinen Verantwortungszeitraum.

Die Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin Fa. P-GmbH sei objektiv nicht gegeben, da diese am 13. Oktober 2009 gemäß § 40 FBG gelöscht worden sei.

Persönliche Umstände des Haftenden seien im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht maßgeblich (VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

Dem Haftungsbescheid wurden die Körperschaftsteuerbescheide 2007 und 2008 in Kopie beigelegt und weiters ausgeführt, der Haftungsbescheid sei ohne Vorhalteverfahren erfolgt, da über das Vermögen des Bf. beim Bezirksgericht XY am 29. Juni 2012 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte (nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde geltende) Berufung des Bf. vom 18. September 2012, mit welcher beantragt wird, den angefochtenen Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben, gemäß § 284 Abs. 1 BAO eine mündliche Verhandlung durchzuführen und den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 BAO zu befassen.

Zur Begründung wird ausgeführt, die geltend gemachte Haftung bestehe weder dem Grunde noch der Höhe nach zu Recht. Nach ständiger Rechtsprechung könne eine Haftung nach § 9 BAO nur als Ausfallhaftung geltend gemacht werden. Voraussetzung hierfür sei aber die objektive Uneinbringlichkeit der Forderung beim Hauptschuldner, was gegenständlich nicht der Fall sei, da sich selbst bei einer Insolvenzeröffnung nicht zwingend eine gänzliche Uneinbringlichkeit nach der ständigen Rechtsprechung ergebe. Dies habe die belangte Behörde verkannt und es sei daher aus diesem Grunde der Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Ferner habe die belangte Behörde verkannt, dass eine Haftung nach § 9 BAO nur dann gegeben sei, wenn liquide Mittel zur Abführung an die belangte Behörde vorhanden gewesen wären. Wenn aber keine liquiden Mittel vorhanden seien, so verletze nach der Rechtsprechung des VwGH der Schuldner nicht seine abgabenrechtliche Pflicht und es ergebe sich somit keine Haftung. Gegenständlich seien zu den im Haftungsbescheid genannten Zeiträumen der Primärschuldnerin keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden und sie hätte diese gar nicht abführen können.

Weiters habe die belangte Behörde verkannt, dass nur schuldhafte Verletzungen der abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu einer Haftung führen könnten. Ein derartig schuldhaftes Verhalten des Bf. sei nicht zu erblicken. Es sei darüber auch kein Ermittlungsverfahren von der belangten Behörde durchgeführt worden, weshalb nicht nur unrichtige rechtliche Beurteilung, sondern auch Begründungsmangel und Verfahrensmangel vorliege und aus diesem Grund der bekämpfte Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben sei.

Nach ständiger Rechtsprechung habe der Schuldner darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen sei. Auch diesbezüglich sei festzuhalten, dass der Bf. seitens der belangten Behörde nicht kontaktiert worden sei, um sich diesbezüglich rechtfertigen zu können. Die belangte Behörde gehe von vornherein davon aus, dass diesbezügliche Pflichtverletzungen vorlägen. Es sei vielmehr so, was die belangte Behörde verkannt habe, dass in jenen Zeiträumen, wo die Abgabepflicht bestanden hätte, das Unternehmen gar nicht die liquiden Mittel gehabt hätte, diese zu erfüllen. Ein Verschulden des Bf. sei daher nach der Rechtsprechung des VwGH nicht zu erblicken, was die belangte Behörde verkannt habe.

Ferner fehle es im gegenständlichen Fall an der Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Forderung, wobei noch nicht einmal geklärt sei, ob nach der Rechtsprechung des VwGH (das wäre eine Vorfrage, die abzuklären gewesen wäre) eine Uneinbringlichkeit der Forderung vorliege oder nicht. Eine Haftung des Bf. komme nach der Rechtsprechung des VwGH nur dann in Betracht, wenn er als Vertreter seine qualifizierte Mitwirkungsverpflichtung hinsichtlich des Fehlens liquider Mittel vernachlässigt habe, was aber nicht der Fall sei. Der Bf. habe sich zu den Abgabenzeiträumen redlich um die Aufbringung liquider Mittel bemüht, doch sei es dem Unternehmen nicht möglich gewesen, diese Abgaben abzuführen. Somit treffe ihn auch, aus diesem Grunde, kein Verschulden und bestehe somit auch keine Möglichkeit dem Bf. nach § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO in die Haftung zu ziehen.

Am 28. September 2012 richtete die Abgabenbehörde folgendes Ersuchen um Ergänzung an den Bf.:

In ihrer Berufung vom 19. September 2012 wird eingewendet, dass in den zum Haftungsbescheid genannten Zeiträumen dem Unternehmen keine liquiden Mittel zur Begleichung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden seien. Ein Verschulden des Geschäftsführers liege daher nicht vor.

Gemäß der ständigen Rechtsprechung habe die haftungspflichtige Partei als Vertreter der Primärschuldnerin nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel nicht oder nicht ausreichend für die Begleichung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden seien. Die behauptete Gleichbehandlung der Gläubiger, nämlich, dass durch das Fehlen jedweder liquider Mittel alle Gläubiger zur Gänze nicht befriedigt hätten werden können, unterliege einer Konkretisierungspflicht und sei ziffernmäßig darzustellen.

Der Bf. werde nunmehr höflich ersucht, eine Gegenüberstellung der liquiden Mittel und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankomme, vorzulegen. Dabei sei zu beachten, dass diese Aufstellung sämtliche Verbindlichkeiten im betreffenden Zeitraum zu erfassen habe, um die Rechtfertigung des Bf. nachvollziehbar zu belegen.

Dieser Vorhalt blieb seitens des Bf. unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2012 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Berufung als unbegründet ab und führte zur Begründung aus, dass der Konkurs über das Vermögen der Fa. P-GmbH laut Firmenbuch am 8. Juli 2009 mangels Vermögen abgewiesen worden sei. Es stehe daher die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin eindeutig fest, zumal am 13. Oktober 2009 auch die Löschung der Primärschuldnerin im Firmenbuch erfolgt sei. Auch verkenne die Behörde die Rechtslage hier nicht, wenn der Bf. nach Abweisung des Konkurses (8. Juli 2009) zur Haftung herangezogen wurde, ohne die Rechtswirkungen des ihn selbst betreffenden Insolvenzverfahrens zu berücksichtigen. Dies entspreche dem Gesetz und lasse sich aus dem von der Partei zitierten VwGH-Erkenntnis vom 23.1.1997, 95/15/0173, auch nachvollziehen. Hinsichtlich der weiteren angeführten Judikatur könne entgegnet werden, dass das Erkenntnis vom 30.3.1998, 97/16/0501, auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar gewesen sei, da es sich hier um eine Verjährungsfrage gehandelt habe und dem Erkenntnis vom 24.2.1997, 96/17/0066, ein gegenteiliger Sachverhalt, nämlich dass das Konkursverfahren der Primärschuldnerin noch nicht abgeschlossen gewesen sei, zugrunde gelegen wäre.

Verletzungen abgabenrechtlicher Verpflichtungen würden nur dann zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform sei hier nicht erforderlich, daher reiche leichte Fahrlässigkeit.

Dem Einwand des Bf., er habe trotz redlichen Bemühens mangels liquider Mittel die Abgabenschulden für den Haftungszeitraum nicht abführen können und auch wegen des fehlenden Ermittlungsverfahrens seitens der Abgabenbehörde könne ihm kein Verschulden vorgeworfen werden, sei Folgendes zu entgegnen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Es sei daher darzutun, weshalb er für die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben nicht Sorge tragen konnte. Der Bf. habe seine Behauptung, überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung gehabt zu haben, nachzuweisen. Unterbleibe dieser Nachweis, könnten ihm die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden. Es bestehe somit für den Geschäftsführer eine qualifizierte Mitwirkungspflicht in der Form, dass dieser im Haftungsverfahren die Gleichbehandlung aller Gläubiger ziffernmäßig darzustellen habe. Das hierzu

erlassene Ergänzungsersuchen sei nicht beantwortet und somit kein Nachweis an die Abgabenbehörde erbracht worden. Die pauschale Behauptung, es seien der Partei keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden, könne die Partei nicht entschuldigen.

Auch zum Vorbringen des Bf., dass die vom Gesetz geforderte Kausalität zwischen Pflichtverletzung und nachfolgender Uneinbringlichkeit nicht vorläge, könne in Anwendung der Judikatur des VwGH, infolge der schuldhaften Verletzung durch den Bf. die Behörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben gewesen sei.

Mit Schriftsatz vom 26. November 2012 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne sein bisheriges Vorbringen zu ergänzen.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2013 zog der Bf. die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden 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 und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Laut Firmenbuch war der Bf. ab 13. April 2005 handelsrechtlicher Geschäftsführer und nach Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss des Landesgerichtes N. vom 8. Juli 2009 ab 23. Juli 2009 Liquidator der Primärschuldnerin. Er zählt somit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter einer juristischen Person, welche nach § 9 Abs. 1 BAO grundsätzlich zur Haftung herangezogen werden können.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nach Abweisung des Konkurses mit Beschluss des Landesgerichtes N. vom 8. Juli 2009, GZ., mangels kostendeckenden Vermögens und der am 13. Oktober 2009 erfolgten amtswegigen Löschung der Fa. P-GmbH zweifelsfrei fest.

Auf dem Abgabenkonto der Fa. P-GmbH in Liqu. haften von der den Gegenstand des Haftungsbescheides bildenden Körperschaftsteuer 2007 ein Betrag von € 1.002,70 sowie Pfändungsgebühr 2008 in Höhe von € 90,17 und Barauslagenersatz 2008 in Höhe von € 0,55 uneinbringlich aus.

Für die weiters am Abgabenkonto der Primärschuldnerin aushaftenden Körperschaftsteuervorauszahlungen 1-12/2007 und 1-12/2008 in Höhe von je € 1.750,00 wurde mit dem angefochtenen Haftungsbescheid keine Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO ausgesprochen.

Durch den Spruch des Haftungsbescheides, womit die Haftung für einen bestimmten Betrag einer bestimmten Abgabe geltend gemacht wird, wird die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes im Beschwerdeverfahren im Sinne des § 279 BAO (§ 289 Abs. 2 BAO vor dem 1.1.2014) festgelegt. Eine darüber hinausgehende Einbeziehung von Abgaben in die Haftung mit Beschwerdeentscheidung würde somit ein Hinausgehen über die Sache des erstinstanzlichen Bescheides bedeuten (vgl. z.B. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029; VwGH 10.05.2010, 2009/16/0226).

Offenkundig hat die Abgabenbehörde in die Abgabenart Körperschaftsteuer 2007 und 2008 auch die Summe der Körperschaftsteuervorauszahlungen 1-12/2007 und 1-12/2008 in Höhe von je € 1.750,00 miteinberechnet, ohne für diese uneinbringlich aushaftenden Abgabenschuldigkeiten eine Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO auszusprechen.

Es war daher für das Bundesfinanzgericht nicht möglich, im Wege der Rechtsmittelentscheidung erstmalig eine Haftung für Körperschaftsteuervorauszahlungen 1-12/2007 und 1-12/2008, welche andere Fälligkeiten und somit auch andere maßgebliche Beurteilungszeitpunkte haben und zu welchen der Bf. im erstinstanzlichen Verfahren auch keine Möglichkeit einer Stellungnahme gehabt hat, auszusprechen.

Körperschaftsteuer 2008 haftet am Abgabenkonto der Primärschuldnerin keine aus, weswegen sich ein Ausspruch der Haftung für diese Abgabe als nicht rechtmäßig erweist.

An Körperschaftsteuer 2007 haftet, wie oben ausgeführt, derzeit ein Betrag von € 1.002,70 am Abgabenkonto der GmbH uneinbringlich aus, über den darüber hinausgehenden Betrag von € 1.750,00 wurde schon allein aus den genannten Gründen eine Haftung zu Unrecht ausgesprochen.

Zu den abgabenrechtlichen Verpflichtungen eines Geschäftsführers gehört es, die Abgaben aus den Mitteln, die er verwaltet zu entrichten (vgl. § 80 Abs. 1 zweiter Satz BAO).

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung hat nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen, sondern vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel zu konkretisieren (vgl. z.B. VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048, 23.11.2004, 2001/15/0138). Ergeben sich jedoch aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel, so ist die Abgabenbehörde nicht von ihrer Ermittlungspflicht entbunden (vgl. z.B. VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080). Ein diesbezügliches Ersuchen um Ergänzung durch die

Abgabenbehörde erster Instanz vom 28. September 2012 blieb seitens des Bf. jedoch unbeantwortet.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter nur die für die Abgabentrückzahlung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl. VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108).

Bei Abgaben, bei denen sich die Fälligkeit nach einer bescheidmäßigen Festsetzung aus § 210 Abs. 1 BAO (ein Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides) ergibt, wie z.B. bei der veranlagten Körperschaftsteuer sowie auch aus den gegenständlichen Pfändungsgebühren und dem Barauslagenersatz, ist der Zeitpunkt, der sich aus dem erstmaligen Abgabenbescheid (bzw. hier auch Nebengebührenbescheid) ergebenden Fälligkeit maßgebend (vgl. VwGH 16.12.1986, 86/14/0077).

Laut Aktenlage erging der Körperschaftsteuerbescheid 2007 am 12. Jänner 2009 und die daraus resultierende Körperschaftsteuernachforderung in Höhe von € 1.002,70, welche auch derzeit noch am Abgabenkonto der Primärschuldnerin aushaftend, war am 19. Februar 2009 fällig.

Die gegenständliche Pfändungsgebühr 2008 in Höhe von € 90,17 und der Barauslagenersatz 2008 in Höhe von € 0,55 waren am 31. März 2008 fällig.

Für das Beschwerdevorbringen des Bf., zu den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wären überhaupt keine liquiden Mittel mehr für deren Entrichtung vorhanden gewesen, ergeben sich aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte. Aus der im Steuerakt ersichtlichen Bilanz der Fa. P-GmbH zum 31.12.2007 sind lediglich geringfügige liquide Mittel in Form von Guthaben bei Kreditinstituten in Höhe von € 21,71 zu ersehen

Aus der Bilanz zum 31. Dezember 2008 und der angeschlossenen Gewinn- und Verlustrechnung ist ersichtlich, dass im Jahr 2008 keine Umsätze oder andere Erträge im Rahmen der Fa. P-GmbH in Liqu. erzielt wurden.

Das Beschwerdevorbringen des Bf., er habe die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Körperschaftsteuer 2007 (Fälligkeitstag 19.2.2009) und an Pfändungsgebühr und Barauslagenersatz 2008 (fällig 31.3.2008) mangels vorhandener liquider Mittel nicht entrichtet, erweist sich daher aufgrund der Aktenlage als nachvollziehbar und glaubhaft. Mit Schriftsatz vom 19. Dezember 2013 legte der Bf. zudem Kopien des Bank- und des Kassakontos der Primärschuldnerin vor, aus welchen hervorgeht, dass zu den maßgeblichen Beurteilungszeitpunkten (31.3.2008 und 19.2.2009) keine liquiden Mittel vorhanden waren.

Dem Bf. kann daher auch insoweit keine schuldhafte Pflichtverletzung angelastet werden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.