



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr, vertreten durch Breinbauer & Partner Wirtschaftsprüfungs- u. Steuerberatungs GmbH, 4021 Linz, Bockgasse 2a, vom 18. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 6. August 2007 betreffend der Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw) war seit dem 8. Februar 2007 Geschäftsführer der X-GmbH. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 14. Mai 2007 zu GZ nnX00/07 wurde über das Vermögen der Gesellschaft der Konkurs eröffnet. Das Konkursverfahren ist noch anhängig.

Mit Bescheid vom 6. August 2007 nahm das Finanzamt den Bw gemäß § 9 Abs. 1 iVm § 80 Abs. 1 BAO zur Haftung für folgende Abgabenschuldigkeiten der X-GmbH in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Kammerumlage	10-12/06	94,93
Lohnsteuer	01/07	1.494,42
Dienstgeberbeitrag	01/07	585,58
Dienstgeberzuschlag	01/07	57,26
Körperschaftsteuer	01-03/07	437,00
Umsatzsteuer	12/06	24.441,02
Lohnsteuer	02/07	2.326,70
Dienstgeberbeitrag	02/07	776,82
Dienstgeberzuschlag	02/07	75,95
Umsatzsteuer	01/07	3.327,62
Säumniszuschlag 2	2006	65,44
Säumniszuschlag 2	2006	175,47
Säumniszuschlag 1	2007	488,52
Lohnsteuer	03/07	1.558,28
Dienstgeberbeitrag	03/07	635,21
Dienstgeberzuschlag	03/07	62,11
Umsatzsteuer	02/07	4.820,04
Summe		41.422,37

Der Bw sei haftbar, weil er seine Verpflichtung dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben entrichtet werden, schuldhaft verletzt habe.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 18. September 2007 machte der Bw in seiner nachgereichten Begründung vom 1. Oktober 2007 geltend, dass eine Haftung deshalb nicht gegeben sei, da diese ein Verschulden voraussetze. Wie aus den vorgeschriebenen Abgaben ersichtlich sei, seien diese erst kurz vor dem Insolvenzzeitpunkt entstanden. Der Bw habe sich um eine redliche Gebarung der Finanzen bemüht, soweit dies überhaupt in seinem Verantwortungsbereich gelegen gewesen sei. Wie der Finanzverwaltung hinlänglich bekannt sei, habe es auch keine Gläubigerbegünstigung oder – benachteiligung gegeben.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Oktober 2007 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte darin aus, dass nach ständiger Rechtsprechung der Vertreter darzutun habe, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden dürfe, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen sei. Die pauschale Behauptung der Gleichbehandlung aller Gläubiger reiche nicht aus. Da der Bw seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachgekommen sei,

sei er für die aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten der X-GmbH zur Gänze zur Haftung heranzuziehen.

Mit Eingabe vom 9. November 2007 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Dazu wurde erwogen:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die dem von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO demnach voraus, dass

- eine uneinbringliche Abgabenforderung gegen den Vertretenen besteht,
- der als Haftungspflichtiger in Frage kommende zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört,
- eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt,
- die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich ist.

Die Beurteilung, ob die Haftung dem Grunde nach zu Recht besteht, obliegt im Berufungsverfahren der Berufungsbehörde. Diese hat grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen und dabei die Sache nach allen tatsächlichen und rechtlichen Gesichtspunkten neu zu überprüfen (vgl. VwGH 27. 4. 2000, 98/15/0129).

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben beim Hauptschuldner im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Uneinbringlichkeit ist gegeben, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. Ritz, BAO³, § 9 Tz 5 f und die dort angeführte Judikatur). Aus der Konkursöffnung allein ergibt sich noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit. Diese ist erst dann anzunehmen, wenn im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann. Schließlich würde selbst eine geringe Quote die Haftung betragsmäßig entsprechend vermindern (vgl. VwGH 6. 8. 1996, 92/17/0186). Nur wenn feststeht, dass die Abgabenforderungen im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden können, kann die Uneinbringlichkeit bereits vor der vollständigen Abwicklung des Konkurses angenommen werden. In einem solchen Fall ist kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des

Konkurses erforderlich, jedoch bedarf es konkreter, im einzelnen nachprüfbarer Feststellungen der Abgabenbehörde über die Befriedigungsaussichten bei der insolventen juristischen Person, insbesondere über das zur Befriedigung der Konkursforderungen verfügbare Massevermögen (vgl. UFS 19.6.2008, RV/0156-I/06 und die darin zitierte Rechtsprechung des VwGH)

Das Finanzamt hat die Uneinbringlichkeit ausschließlich auf die Zahlungsunfähigkeit der X-GmbH gestützt und keine Feststellungen über allfällige Aktiva der Konkursmasse bzw. darüber getroffen, ob und gegebenfalls in welcher Höhe eine Konkursquote zu erwarten ist. Auf Anfrage der Abgabenbehörde zweiter Instanz teilte der Masseverwalter mit Schreiben vom 7. Juli 2008 mit, dass derzeit keine Angaben zur voraussichtlichen Dauer des Konkursverfahrens gemacht werden könnten. Ebenso könnten derzeit auch keine Angaben über eine mögliche Quote abgegeben werden.

Im gegenständlichen Fall lässt sich daher die Frage, ob im Berufungsfall die gänzliche Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben gegeben ist, weder in die eine noch in die andere Richtung beurteilen. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Mai 2002, 99/14/0233, ausgesprochen hat, muss aber auch eine teilweise Einbringlichkeit der Abgabenforderungen im Haftungsverfahren berücksichtigt werden, und zwar insofern, als der Vertreter nur für jenen Teil der ausständigen Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden darf, welcher im Insolvenzverfahren voraussichtlich nicht einbringlich gemacht werden kann.

Nach dem vorliegenden Verfahrensergebnissen kann keine verlässliche Aussage darüber getroffen werden, ob die den Gegenstand der Haftung bildenden Abgabenschulden mangels einer zu erzielenden Konkursquote zur Gänze uneinbringlich sind. Eine Beurteilung, ob es im Konkurs der Erstschuldnerin zu einer Quotenausschüttung (auch) an den Abgabengläubiger kommen wird, ist deshalb nicht möglich.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, sofern sie keine das Verfahren abschließende Formalerledigung zu treffen hat, die Berufung auch durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Die Abgabenbehörde erster Instanz ist dadurch nicht gehindert, nach Durchführung der noch erforderlichen Ermittlungshandlungen einen neuen Bescheid zu erlassen.

Wie oben ausgeführt, wurden im erstinstanzlichen Haftungsverfahren keine Ermittlungen über die Befriedigungsaussichten der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen im Konkurs der X-GmbH durchgeführt. Diese Unterlassung ist wesentlich, weil hievon das Ausmaß der (bei Vorliegen aller übrigen Haftungsvoraussetzungen gegebenen) Haftung des Bw abhängt. Selbst eine geringe Konkursquote würde eine allfällige Haftung betragsmäßig vermindern (vgl. UFS 19.6.2008, RV/0156-I/06 mit Hinweisen zur Rechtsprechung).

Da es die fehlenden Ermittlungen bezüglich der endgültigen Höhe des Abgabenausfalles nicht ausgeschlossen erscheinen lassen, dass ein im Spruch anders lautender Haftungsbescheid ergangen wäre, der zu einer Verminderung der Haftungssumme in Höhe einer allfälligen Konkursquote geführt hätte, sind die Voraussetzungen für eine Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gegeben. Somit war auf die Argumente des Bw bezüglich seines Verschuldens nicht mehr näher einzugehen.

Die Entscheidung, ob eine Berufung cassatorisch erledigt wird, liegt im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz (vgl. *Ritz*, BAO³, §289 Tz 4). Aus der Sicht der Ermessensübung ist im Streitfall vor allem zu berücksichtigen, dass dem Finanzamt einerseits Parteistellung im Haftungsverfahren und andererseits die Position eines Konkursgläubigers im Konkurs der erstschuldnerischen Gesellschaft zukommt, während sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz auf die Beurteilung zu beschränken hat, ob die Voraussetzungen für eine Haftungsanspruchnahme des Bw. vorliegen. Im Hinblick auf die Stellung des Finanzamtes als Konkursgläubiger erscheint es der Abgabenbehörde zweiter Instanz zweckmäßig, wenn die Befriedigungsaussichten der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen vom Finanzamt festgestellt werden, indem im fortgesetzten Verfahren auf eine allfällige Konkursquote Bedacht genommen wird. Zum einen wird dadurch das zweitinstanzliche Berufungsverfahren dem Zweck des § 289 Abs. 1 BAO entsprechend beschleunigt, weil mit der Erledigung der Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht so lange zugewartet werden muss, bis das Konkursverfahren betreffend die X-GmbH ein Stadium erreicht hat, in welchem eine verlässliche Aussage über den endgültigen Abgabenausfall getroffen werden kann. Zum anderen werden durch die Aufhebung des Haftungsbescheides ineffiziente Doppelgleisigkeiten vermieden, weil andernfalls beide Instanzen der Abgabenbehörde den derzeit noch nicht absehbaren weiteren Verlauf des gerichtlichen Insolvenzverfahrens im Auge behalten müssten. Dies erschien unzweckmäßig, weil nur die Abgabenbehörde erster Instanz am Konkursverfahren unmittelbar beteiligt ist. Im Übrigen ist es in erster Linie Aufgabe der Abgabenbehörde erster Instanz, die für die Geltendmachung der Haftung maßgeblichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen, wozu auch das Ausmaß der Uneinbringlichkeit gehört (vgl. UFS 19.6.2008, RV/0156-I/06).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 15. Juli 2008