

GZ. RV/0043-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Ried betreffend Haftung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 4. Mai 1999 wurde die VB GmbH gegründet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Ried vom 8. November 2001 wurde die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gem. § 39 FBG aufgelöst. Seit 29. November 2002 vertritt der Bw. die VB GmbH als selbständiger Geschäftsführer gem. § 15a GmbHG.

Mit Haftungsbescheid vom 11. November 2003 machte das Finanzamt Ried die Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der VB GmbH iHv. 4.333,33 € gegenüber dem Bw. geltend. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass nach § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung

juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen hätten, die dem von ihnen Vertretenen obliegen würden und seien befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet würden. Zu den gesetzlichen Vertretern iSd. § 80 Abs. 1 würden auch die gem. § 15a GmbHG vom Gericht bestellten Geschäftsführer einer GmbH und die Liquidatoren gehören. Die aus der Versteigerung des Superädifikates angefallene Umsatzsteuer iHv. 4.333,33 € sei zwar gemeldet, jedoch nicht entrichtet worden. Da es der Bw. verabsäumt hätte, dafür zu sorgen, dass bei der Verteilung die Umsatzsteuer an das Finanzamt entrichtet würde, werde er zur Haftung herangezogen.

Mit Schriftsatz vom 12. Dezember 2003 brachte der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 11. November 2003 ein. In der Zwangsversteigerungssache gegen die VB GmbH sei ein Superädifikat, nämlich ein V-Blockhaus dem ET als Meistbietenden um das Meistbot von 26.000,00 € zugeschlagen worden. Mit Fax vom 16. Juli 2003 sei dem Bw. mitgeteilt worden, dass eine den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften entsprechende Rechnung auszustellen sei. Es sei auf ein Kommentar zum Umsatzsteuergesetz verwiesen worden. Der Bw. habe daher dem Ersteher eine Rechnung ausgestellt, in der die 20 %ige Umsatzsteuer von 4.333,33 € ausgeworfen worden wäre. Die Umsatzsteuer sei dann auch dem Finanzamt angemeldet worden. Die Verteilung der Masse sei nach den Vorschriften der §§ 137, 138 sowie 215, 216 EO erfolgt. § 216 EO regle die Rangordnung der zu berichtigenden Ansprüche. Nach § 216 Abs. 1 Z 2 EO seien im zweiten Rang die aus den letzten drei Jahren vor dem Tag der Erteilung des Zuschlages rückständigen, von der Liegenschaft zu entrichtenden Steuern samt Zuschlägen, Vermögensübertragungsgebühren und sonstige von der Liegenschaft zu entrichtende öffentliche Abgaben, die nach den bestehenden Vorschriften ein gesetzliches Pfand- oder Vorzugsrecht genießen würden, so wie die nicht länger als drei Jahre rückständigen Verzugszinsen dieser Steuern und Abgaben, und zwar die Zuschläge in gleicher Rangordnung mit den Steuern und Abgaben, welche die Grundlage ihrer Bemessung bilden würden, auszuschütten. Die durch die Verwertung der Liegenschaft oder des Liegenschaftszubehörs anfallende Umsatzsteuer genieße kein Vorzugsrecht. Aus diesem Grund sei die Umsatzsteuer auch nicht angemeldet worden. Dem Bw. sei daher auch die Umsatzsteuer nicht angewiesen worden. Daher könnte er sie auch dem Finanzamt nicht entrichten. Das Meistbot sei an die betreibende Partei W-H Baugruppe GmbH und an die Volksbank Ried im Innkreis reg.GmbH verteilt worden. Soweit die betreibende Partei W-H Baugruppe GmbH Kapital und Kosten erhalten habe, habe sie dafür

Umsatzsteuer abzuführen, soweit in der Forderung der betreibenden Partei Volksbank Ried im Innkreis eine Umsatzsteuer enthalten sei, habe diese ebenfalls eine Umsatzsteuer zu entrichten. Das in die Begründung nicht aufgenommene Argument des Finanzamtes Ried, der Ersteher beanspruche die Vorsteuer, die verpflichtende Partei liefere jedoch keine Umsatzsteuer ab, sei daher nicht ganz stichhaltig. Nur dann, wenn ein Erlös übrigbleibe, könnte die verpflichtete Partei die Umsatzsteuer abführen. Das Finanzamt Ried habe sich mit der Exekutionsordnung bzw. dem Exekutionsverfahren überhaupt nicht auseinandergesetzt. Es habe sich schwerpunktmäßig darauf konzentriert, die Haftung eines Geschäftsführers gem. § 15a GmbHG zu begründen.

Mit Schreiben vom 15. Jänner 2004 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Senat zur Entscheidung vor.

Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer betreffend März 2003 iHv. 4.333,33 € haftet derzeit unberichtet am Abgabekonto der Primärschuldnerin aus.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 § 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.

Zu den gesetzlichen Vertretern iSd. § 80 BAO gehören auch die gem. § 15a GmbHG vom Gericht bestellten Geschäftsführer. Dem § 15a GmbHG kann nämlich eine Einschränkung der Vertretungsbefugnis nicht entnommen werden. Es gilt daher auch für den gem. § 15a GmbHG bestellten Geschäftsführer die Bestimmung des § 20 Abs. 2 GmbHG, wonach die Vertretungsbefugnis des Geschäftsführers einer GmbH nach außen unbeschränkt und unbeschränkbar ist.

Die Primärschuldnerin ist infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gem. § 39 FBG aufgelöst. Die Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgabenschuld beim Vertretenen ist daher unstrittig. Zu prüfen ist, ob eine

schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den beschwerdeführenden Geschäftsführer gem. § 15a GmbHG vorliegt, die zur Uneinbringlichkeit der Abgaben führte.

Dies ist aus folgendem Grund zu bejahen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerpflicht wird dadurch nicht ausgeschlossen, dass der Umsatz aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder Kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt. Durch den Zuschlag im Zuge einer Versteigerung wird eine Lieferung des ursprünglichen Eigentümers an den Meistbieter erbracht. Entgelt ist das Meistbot bzw. das Überbot zuzüglich dessen, was dem Verpflichteten in Form einer Freistellung von Schulden zukommt, bzw. was er gem. § 217 Abs. 2 nach Berichtigung aller Ansprüche als erübrigten Rest der Verteilungsmasse erhält. Daher wird auch im Zuge einer Versteigerung durch einen Zuschlag ein umsatzsteuerpflichtiges Geschäft getätigt, was nach mittlerweile herrschender Rechtsprechung auch in dem Sinn anerkannt ist, dass der Verpflichtete als Lieferant iSd. § 11 UStG anzusehen ist. Enthalten die Versteigerungsbedingungen – wie offensichtlich im vorliegenden Fall – keine Bestimmung, wonach der Ersteher anfallende Umsatzsteuerbeträge zuzüglich zum Meistbot zu entrichten habe, dann ist im Meistbot ein festgesetztes Bruttoentgelt zu sehen, das auch eine allfällige Umsatzsteuer umfasst.

Sofern bei einer Mehrheit von Berechtigten, deren Ansprüche aus dem Meistbot zu befriedigen sind, kein Einverständnis zu erzielen ist, werden die Ansprüche in der Art und Weise und in der Rangordnung der §§ 216ff EO verteilt. Für die vorzugsweise Befriedigung aus einer Sondermasse ist nur § 49 Konkursordnung, nicht der § 216 Abs. 1 Z 1 anzuwenden. Nach § 49 Abs. 1 KO sind aus dem Erlös einer zur Sondermasse gehörigen Sache von den Absonderungsgläubigern die Kosten der besonderen Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Sondermasse zu berichtigen. Die beim exekutiven Verkauf einer Liegenschaft für deren bewegliches Inventar zu entrichtende, im Meistbot enthaltene Umsatzsteuer gehört zu den Kosten der Verwertung der Sondermasse, die gem. § 49 Abs. 1 KO das Vorrecht vor den Absonderungsgläubigern genießen. Die Kosten des Masseverwalters im Zusammenhang mit der Verwertung der Sondermasse (einschließlich der bei der Versteigerung angefallenen Umsatzsteuer) gehören ohne Rücksicht auf einen der Sondermasse verschafften Nutzen zu dem das Vorrecht genießenden Spezialmassekosten.

Der Beschwerdeführer hätte somit – aufgrund der dargelegten Rechtslage mit Erfolg – im Verteilungsverfahren beim Exekutionsgericht neben seinen sonstigen bei der Verwertung der

Sondermasse entstehenden Kosten die beim Zuschlag angefallene Umsatzsteuer geltend machen können. Es kam ihm somit in Form dieser Verfügungsmöglichkeit eine rechtliche Position zu, die dem Vorhandensein von Mitteln zur Bezahlung der geschuldeten Umsatzsteuer gleichzuhalten ist. Die Unterlassung der Ausschöpfung dieser Verfügungsmöglichkeit – wodurch die im Meistbot enthaltene Umsatzsteuer zur Verteilung an andere Gläubiger gelangte und daher uneinbringlich wurde – ist der Unterlassung der Abfuhr der Umsatzsteuer aus vorhandenen Mitteln, insbesondere vereinnahmten Entgelten, gleichzuhalten. Der Beschwerdeführer hat daher die ihn als Vertreter treffende Pflicht, für die Begleichung der Abgabenverbindlichkeiten zu sorgen, verletzt.

Insgesamt gesehen gelangte daher der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schulhaftes Verhalten des Bw. zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd. § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu.

Der Bw. hat keine Gründe vorgebracht, die die Behörde dazu veranlassen könnten, das eingeräumte Ermessen zu seinen Gunsten auszuüben. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. In Hinblick auf das Alter und den Beruf des Bw. ist mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben noch zu rechnen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Bw. zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den Interessen des Bw. der Vorrang einzuräumen. Im Übrigen wurde diesbezüglich kein Vorbringen erstattet.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 28. April 2004