



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Berufungssenat über die Berufung des Bw., vom 7. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 18. Februar 2005 vertreten durch M. betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 2. Februar 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Februar 2005 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der B-GmbH in Höhe von € 6.100,93 betreffend die Umsatzsteuer 05/02 zur Haftung herangezogen.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass die Verletzung des Parteingehörs gerügt werde, da auf die begründeten Einwände vom 3. Februar 2005 nicht eingegangen worden sei.

Über das Vermögen der Primärschuldnerin sei am 28. Jänner 2003 das Konkursverfahren eröffnet worden.

Aus der Beilage zur Berufung ergebe sich, dass bei gleichmäßiger Bedienung aller Verbindlichkeiten seit 15. Juli 2002 (Fälligkeit der Umsatzsteuer 5/2002) ein Betrag von € 400,00 an das Finanzamt abzuführen gewesen wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Mai 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für den

Zeitraum Mai 2002 zunächst beim Finanzamt X eingebracht und von diesem an das zuständige Amt weitergeleitet worden sei. Wäre die Umsatzsteuervoranmeldung zeitgerecht verbucht und aufgrund der eingeschränkten Mittel nur in Höhe von € 400,00 entrichtet worden, so hätte der im Rückstand verbliebene Restbetrag von € 5.700,93 jedenfalls in der Umsatzsteuergutschrift 2001 seine Deckung gefunden. Das Abgabenkonto stelle sich wie folgt dar:

Kontostand 18.10.2002, Rückstand	28.845,82
Umsatzsteuerbescheid 2001	-72.545,94
Körperschaftsteuerbescheid 2001	-2,32
Guthaben	-43.702,44
4.11.2002 Überrechnung	4.320,00
Umsatzsteuersondervorauszahlung 2002	3.098,63
verbliebenes Guthaben	36.283,81

Dieser Betrag sei am 9. Dezember 2002 an die GmbH rückgezahlt worden.

Der Umstand, dass die zeitgerechte Verbuchung der Umsatzsteuer Mai 2002 in der ursprünglichen Höhe von € 10.698,70 möglicherweise durch einen Fehler des Finanzamtes unterblieben sei (da der Veranlagungsakt bereits gelöscht sei, könne eine lückenlose Aufklärung nur schwer erfolgen), ändere nichts an der Tatsache, dass der abgabepflichtigen Firma tatsächlich um € 10.698,70 zuviel rückbezahlt worden sei. Bei ordnungsgemäßer Überprüfung der eigenen Aufzeichnungen und der Buchungsmitteilungen des Finanzamtes hätte dem Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer dieser Umstand sehr wohl auffallen müssen. Nach einer Rücksprache mit dem Finanzamt wäre das Fehlen der Umsatzsteuer Mai 2002 sofort aufgefallen, die fehlende Summe hätte aus dem rückgezahlten Betrag sofort entrichtet werden müssen. Da der Bw. dies unterlassen habe, bestehe die Inanspruchnahme zur Haftung zu Recht.

Der Ordnung halber werde festgehalten, dass die o.a. Buchungen alle vor Konkurseröffnung stattgefunden hätten und somit in seinen Wirkungsbereich fallen würden.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Zur weiteren Begründung wurde ausgeführt, dass die Tatsache, dass nach Ansicht des Finanzamtes an die Primärschuldnerin zuviel zurückgezahlt worden wäre, nicht zu einer zusätzlichen Haftung des Geschäftsführers führe.

Haftungsrelevant sei, welchen Betrag das Finanzamt bei gleichmäßiger Befriedigung aller Gläubiger erhalten hätte.

Aus der Beilage 1 ergebe sich, dass bei gleichmäßiger Befriedigung aller Gläubiger ein Betrag in Höhe von € 2.500,00 an das Finanzamt zu zahlen gewesen wäre.

Die Verbindlichkeiten beim Finanzamt seien im Zeitraum vom 30. Juni 2002 bis zum 31. Dezember 2002 um über € 28.000,00 verringert worden. Das sei mehr als bei gleichmäßiger Befriedigung aller Gläubiger zugestanden wäre.

In der am 2. Februar 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wiederholten die Parteien ihre bisherigen Vorbringen.

Seitens des Vertreters des Finanzamtes wurde zur vorgelegten Liquiditätsrechnung ausgeführt, dass zwar eine annähernde Gleichbehandlung der Gläubiger erzielt worden sei, jedoch es gar nicht so weit kommen hätte können, wenn die Umsatzsteuervoranmeldung Mai 2002 beim richtigen Finanzamt eingebracht und zeitgerecht verbucht worden wäre. Darüber hinaus werde auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Der über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnete Konkurs wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 29. April 2004 nach Verteilung gemäß § 139 KO aufgehoben.

Die Verteilungsquote betrug 13,2626%. Der diese Quote übersteigende Betrag ist daher bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Der Bw. war vom 19. Jänner 2001 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens handelsrechtlicher Geschäftsführer der B-GmbH und kann, da er somit zu den in § 80 BAO genannten Personen zählt, zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden.

Aus den bisherigen Ausführungen ergibt sich, dass die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlung 05/2002 in die Zeit der Geschäftsführertätigkeit des Bw. fällt.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft e Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Die Bevorzugung eines einzelnen oder einiger Gläubiger stellt somit eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar, sofern dieses Verhalten eine Verkürzung der Abgaben bewirkt hat.

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilsmäßiger Befriedigung der Forderungen abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird der Nachweis nicht angetreten, so kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Dies setzt voraus, dass der Geschäftsführer aufgrund seiner besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht im Verfahren die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mittel beigebracht hat. Es wird hier an eine Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben zu denken sein, wobei es auf die gesamten Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der anderen Verbindlichkeiten andererseits ankommt (Liquiditätsstatus).

Eine solche ziffernmäßig konkrete Behauptung hat der Bw. in seiner Berufung dargetan.

Ergänzt wurde dieses Vorbringen durch die Vorhaltsbeantwortung vom 3. November 2005, die eine rechnerische Darlegung jenes Betrages enthält, der zum Fälligkeitszeitpunkt der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeit in Gegenüberstellung zu den im zeitlichen Nahbereich fällig gewordenen sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung der Zug um Zug Geschäfte der Gesellschaft bei Gleichbehandlung aller Forderungen zu entrichten gewesen wäre.

Die quotenmäßige Berechnung des Bw. ergab einen Betrag in Höhe von € 52,45, bzw. die Liquiditätsrechnung für den Zeitraum Juli bis Dezember 2002 einen Betrag von € 400,00.

Die Konkursquote wurde vom Finanzamt bereits berücksichtigt.

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. September 1996, 94/17/0122). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens (vgl. das Erkenntnis vom 23. Jänner 1997, 95/15/0173). Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, müssen sich gemäß § 20 BAO in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (vgl. VwGH vom 11.12.1992, 92/17/0178 und vom 30.9.1993, 92/17/0215).

Die Behörde darf sich bei den Zweckmäßigkeitsüberlegungen nicht von unsachlichen Erwägungen leiten lassen (VwGH 30.9.1993, 92/17/0215).

Auf eine Mitverursachung des Finanzamtes an der Uneinbringlichkeit der von der GmbH geschuldeten Abgabe ist bereits bei der Geltendmachung der Haftung des Geschäftsführers im Rahmen der Ermessensübung Bedacht zu nehmen.

Aus den bisherigen Ausführungen ergibt sich, dass der Bw. zwar gegen das Gebot der gleichmäßigen Befriedigung sämtlicher Gläubiger verstoßen hat und ein geringfügiger Quotenschaden eingetreten ist.

Demgegenüber steht der vom Finanzamt selbst dargelegte Umstand, dass dieses in Kenntnis des Vorhandenseins der nicht verbuchten Umsatzsteuervoranmeldung, welche im Übrigen trotz Weiterleitung durch das Finanzamt X. am 21. Juni 2002 und somit rechtzeitig bei der zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz eingelangt ist, das Guthaben in Höhe von € 36.283,81 rückgezahlt und somit die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeit mitverursacht hat.

Im Hinblick auf diesen Sachverhalt und die geringfügige Höhe des entstandenen Quotenschadens wird der Berufung im Ermessen stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Wien, am 2. Februar 2006