

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Ü in der Beschwerdesache des O. als Haftungspflichtiger der Firma O.I GmbH, vertreten durch K.Ä, Steuerberatungsgesellschaft mbH, H.G 45, 3450 P, gegen den Bescheid des Finanzamtes M vom 13.01.2012, betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 299 Bundesabgabenordnung (BAO), zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt zog den Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) mit Bescheid vom 20. Jänner 2011 zur Haftung für uneinbringliche Abgabenschulden der O.I GmbH in Höhe von € 14.394,10 heran. Die Abgaben wurden dem Grunde, der Höhe und nach Zeiträumen aufgegliedert, mit beigeschlossenem Rückstandsausweis, wie folgt, dargestellt.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Lohnsteuer	01-10/2009	16.11.2009	3.297,60
Dienstgeberbeitrag	01-10/2009	16.11.2009	1.064,84
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	01-10/2009	16.11.2009	97,02
Umsatzsteuer	2008	16.02.2009	58,21
Körperschaftsteuer	07-09/2010	16.08.2010	437,00
Körperschaftsteuer	10-12/2010	15.11.2010	439,00
Zwang/Ordnungs/Mutw.Str.	2010	29.11.2010	150,00
Umsatzsteuer	07/2009		1.954,50
Umsatzsteuer	08/2009		4.401,95
Lohnsteuer	08/2009		894,73

Lohnsteuer	09/2009		589,65
Dienstgeberbeitrag	08/2009		553,69
Dienstgeberbeitrag	09/2009		371,59
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	08/2009		50,45
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	09/2009		33,86
Umsatzsteuer	2009	15.02.2010	0,01
			14.384,10

Der Bescheid wurde am 25.01.2011 dem Beschwerdeführer zugestellt. Am 21.02.2011 ersuchte der Bf. um Fristverlängerung zwecks Einbringung einer Berufung bis 31.03.2011. Diesem Fristverlängerungsansuchen hat das Finanzamt entsprochen. Nachdem der Bf. verspätet Beschwerde (vormals: Berufung) erhoben hat, wies das Finanzamt die Berufung gegen den Haftungsbescheid (als verspätet eingebracht) gemäß § 276 Abs. 1 lit. b BAO zurück.

Am 22.08.2011 beantragte der Beschwerdeführer die Aufhebung des Haftungsbescheides vom 21.01.2011 und begründete dies damit, dass das Finanzamt die Quotenzahlung im Konkursverfahren bei der Ermittlung der haftungsrelevanten Abgabenschuldigkeiten nicht berücksichtigt habe. Die Abgabenschulden wären um die Quotenzahlung zu verringern gewesen.

Die im Haftungsbescheid festgesetzten Lohnabgaben 1-10/2009 wären aufgrund einer GPLA Prüfung am 16.11.2009 festgesetzt und verbucht worden, welche während des Konkursverfahrens (Eröffnung des Konkursverfahrens: 08.10.2009) stattgefunden hat. Aufgrund der Konkursöffnung habe der Bf. als Geschäftsführer diese Beträge nicht mehr entrichten können. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen 10-12/2010 iHv. € 439,00 sind nach Konkursöffnung fällig gewesen.

Hinsichtlich der UVA-Zahllasten der Monate 07-08/2009, der Lohnabgaben der Monate 08-09/2009 komme lediglich eine Haftung im Ausmaß der Benachteiligung der Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern in Betracht. Aus der Finanzbuchhaltung der Primärschuldnerin ergebe sich, dass die Kreditoren lediglich in einem sehr untergeordnetem Ausmaß bezahlt worden wären. Im August 2009 habe die GmbH neben der Büromiete lediglich € 43,53 und im September neben der Büromiete lediglich € 314,68 an die Kreditoren bezahlt.

Die Summe der offenen Kreditoren habe sich von € 14.617,49 am 31.07.2009 auf € 39.751,33 am 31.08.2009 und schließlich auf € 41.142,92 am 30.09.2009 erhöht. Am 25.09.2009 habe man noch € 1.003,39 an das Finanzamt geleistet. Damit wurden sämtliche bis 25.08.2009 verbuchten Abgaben abgedeckt. Lediglich die am 15.09.2009 und die nach Konkursöffnung fälligen Selbstbemessungsabgaben wären nicht mehr entrichtet worden.

Die Lohnverbindlichkeiten gegenüber Mitarbeitern stiegen von € 932,42 zum 31.07. auf € 19.290,75 zum 30.09.2009; Löhne und Gehälter wurden in den Lohnzahlungszeiträumen August und September nicht mehr bezahlt. Die Voraussetzungen für eine Haftung des Bf. wären nicht erfüllt und ist der Haftungsbescheid aufgrund der dargelegten Tatsachen rechtswidrig.

Das Finanzamt wies mit Ergänzungsvorhalt 01.09.2011 den Beschwerdeführer darauf hin, dass hinsichtlich des Antrages auf Aufhebung des Haftungsbescheides zu prüfen sei, ob dem Bf. als Geschäftsführer ein schuldhaftes, ursächliches Verhalten an der Nichtentrichtung der Abgaben anzulasten wäre. Voraussetzung für die Aufhebung des Haftungsbescheides im Sinne des § 299 BAO sei die Gewissheit der Rechtswidrigkeit des Spruches des Haftungsbescheides.

Mit Schriftsatz vom 22.09.2009 übermittelte der Beschwerdeführer den Liquiditätsstatus der GmbH zum 15.08, 15.09, 15.10, 15.11 und 29.11. und wies darauf hin, dass die GmbH zwischen 15.09.09 bis 29.11.2009 lediglich über € 1.079,74 verfügt habe.

Die Gehaltsverbindlichkeiten für Juni wären am 16.7.2009 bezahlt worden. Die Gehaltsverbindlichkeiten stiegen von Juli 2009 bis September 2009 auf € 27.740,61 an. Daher wären die Lohnabgaben 7 und 8/2009 zu stornieren.

Weiters legte der Beschwerdeführer zwei Bankkontenauszüge der Betriebsmittelkonten (Kontokorrentkonten), das Kassabuch und die Saldenliste für das Jahr 2009 bis zur Konkursöffnung vor.

Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27.11.2009 über die Prüfung der Lohnabgaben (Prüfungszeitraum: 01.01.2006 bis 08.10.2009) bei der GmbH ergibt sich, dass die Bezüge für den Zeitraum Juli/August 2009 nicht mehr bezahlt wurden, sodass im Zuge dieser Prüfung die Gutschrift der am Abgabenkonto angelasteten Lohnabgaben verbucht wurde (Bericht, Auftragsbuch Nr. 2460/6).

Das Finanzamt wies mit angefochtenem Bescheid vom 13.01.2012 die Beschwerde ab und begründete dies damit, dass ein Bescheid in der Regel dann nicht aufzuheben sei, wenn die Auswirkungen seiner Rechtswidrigkeit lediglich geringfügig wären. Der Beschwerdeführer habe die Gleichbehandlung aller Gläubiger zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben nicht nachgewiesen. Im Rahmen des Ermessens wäre der Bescheid daher abzuweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben. Nach Abs. 2 leg.cit. ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Zufolge Abs. 3 leg. cit. tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht von Belang. Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus. Lediglich bei der Ermessensübung könnte dem Verschulden der Behörde bzw. dem der Partei Bedeutung zukommen. Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht aus. Die Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes setzt grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes voraus (vgl. Ritz, Kommentar BAO, 5. Auflage, Tz. 10 f. und Tz. 13 zu § 299, Verlag Orac).

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden, soweit nichts anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig. Entsprechend der Bestimmung des 302 Abs. 2 lit.b BAO sind darüber hinaus Aufhebungen nach § 299 auch dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus Abs. 1 ergebenden Jahresfrist eingebracht ist.

Der Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO wurde innerhalb der im Gesetz vorgesehenen Frist gestellt.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Unter "Billigkeit" versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei", unter "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben".

Die Billigkeit gebietet die Berücksichtigung von Treu und Glauben sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei, ferner sind auch das bisherige redliche oder unredliche Verhalten des Abgabepflichtigen, seine Einstellung zum Recht und zu seinen abgabenrechtlichen Pflichten zu würdigen. Zur Zweckmäßigkeit gehört auch die Berücksichtigung der Verwaltungsökonomie (vgl. Ritz, Kommentar BAO, 5. Auflage, § 20 Tz 7; VwGH 24.2.2010, 2009/15/0161).

Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren. Daher ist z.B. für Aufhebungen gemäß § 299 insbesondere der Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu beachten (siehe Ritz, aaO, § 20 Tz 8; Stoll, BAO-Kommentar, 209).

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage, dem Haftungsbescheid vom 21.01.2011, dem Konkursverfahren (Konkurseröffnung: 08.10.2009), steht fest, dass eine

Haftung des Antragstellers hinsichtlich solcher Abgaben, die nach dem Zeitpunkt der Konkursöffnung (08.10.2009) fällig geworden sind, rechtlich nicht möglich ist, weil der Beschwerdeführer nicht mehr Geschäftsführer der GmbH war. Dies trifft auf die Umsatzsteuerzahllast 08/2009 und die Körperschaftssteuervorauszahlung 10-12/2009 zu.

Ebenso ist eine Haftung für nicht bezahlte Löhne und Gehälter nicht möglich. Die zur Haftung vorgeschriebenen Lohnabgaben für die Zeiträume Juli und August 2009 wurden im November 2009 der GmbH vom Prüfer der Lohnabgaben wieder gutgeschrieben.

Der Bf. war auch für die Lohnabgaben September und Oktober 2009 nicht mehr zur Haftung heranzuziehen, weil die Löhne für diesen Zeiträumen nicht mehr bezahlt wurden bzw. Lohnabgaben erst nach Konkursöffnung fällig geworden sind.

Nachstehende Abgaben konnten daher aufgrund der vorliegenden Sachlage zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung (21.01.2011) nicht zur Haftung vorgeschrieben werden.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Körperschaftsteuer	10-12/2010	15.11.2010	439,00
Zwang/Ordnungs/Mutw.Str.	2010	29.11.2010	150,00
Umsatzsteuer	08/2009		4.401,95
Lohnsteuer	08/2009		894,73
Lohnsteuer	09/2009		589,65
Dienstgeberbeitrag	08/2009		553,69
Dienstgeberbeitrag	09/2009		371,59
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	08/2009		50,45
Zuschlag/Dienstgeberbeitrag	09/2009		33,86
Umsatzsteuer	2009	15.02.2010	0,01
SUMME			7.484,93

Hinsichtlich der haftungsrelevanten Lohnabgabennachforderungen für die Lohnzahlungszeiträume 1-10/2009 ist ebenso zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer in den Monaten August, September, Oktober 2009 keine Löhne mehr bezahlt hat. Darauf gründende Abgabenbeträge können daher ebenfalls nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens sein. Lohnabgabennachforderungen der Zeiträume 9,10/2009 wären ebenso nach Konkursöffnung fällig.

Das Finanzamt hat die erhaltene Quotenzahlung im Konkurs bereits vor Erlassung des Haftungsbescheides mit Abgabenschulden aufgerechnet, sodass der Einwand, dass Finanzamt hätte die Quote im Haftungsverfahren berücksichtigen müssen, ins Leere geht.

Bei Abwägung aller in Betracht kommenden Gesichtspunkte ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit vor allem im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu geben.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides erweist sich hinsichtlich der haftungsrelevanten Abgaben als nicht richtig, sodass im Rahmen der Ermessensübung, dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Grundsatz der Rechtsbeständigkeit, einzuräumen und dem Antrag des Beschwerdeführers auf Aufhebung des Haftungsbescheides vom 21.01.2011 daher stattzugeben war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. Oktober 2015