



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. M. K., vertreten durch U.R., Rechtsanwälte OEG, St.S., Z Gasse 4, vom 3. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes L.St., vertreten durch Mag. E, vom 13. September 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Bescheid vom 13. September 2006 zog das Finanzamt den Berufungswerber als Geschäftsführer der Firma P GmbH zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 18.195,60 heran. Die Abgabenschuldigkeiten setzten sich wie folgt zusammen:

Umsatzsteuer 2004	€ 1.754,51
Umsatzsteuer August 2005	€ 14.184,68
Lohnabgaben Sept. 2009	€ 2.256,41
SUMME	€ 18.195,60

Begründend wurde auf die Rechtslage verwiesen. Ein Ermessen wurde nicht geübt.

Am 22. Dezember 2005 wurde über die GmbH beim LG K das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 1. Juni 2007 hob das Landesgericht K den Konkurs mangels Kostendeckung auf. Eine Quote gelangte nicht zur Auszahlung. Das Unternehmen wurde stillgelegt. Die Firma wurde im Firmenbuch gelöscht (Firmenbuchauszug vom 7.10.2010).

Das Finanzamt ersuchte den Berufungswerber mittels Vorhalt um Bekanntgabe der Gründe, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden zum Zeitpunkt deren Fälligkeit zu entrichten. Um Bekanntgabe der Vermögensverhältnisse wurde ersucht.

Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2006 übermittelte der Berufungswerber die Vorhaltsbeantwortung. Er führte aus, dass ab Oktober 2005 Löhne und Gehälter nicht mehr bezahlt wurden. In den letzten beiden Monaten vor Konkurseröffnung habe die Gesellschaft nur mehr geringfügige Zug um Zug Geschäfte getätigt, welche zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes unbedingt notwendig waren. Der Abgabengläubiger sei nicht schlechter gestellt worden als andere Gläubiger, weil Altverbindlichkeiten ebenfalls nicht mehr bedient worden sind. Im Falle der Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes könne lediglich von einem Quotenschaden ausgegangen werden.

Im Konkursverfahren wurden Forderungen von Gläubigern in Höhe von € 595.393,88 angemeldet. Davon wurden Forderungen in Höhe von € 461.500,00 anerkannt.

Aufgrund der Aktenlage (Abgabenkonto und Vorbringen des Berufungswerbers) zog das Finanzamt diesen zur Haftung heran. Begründend wurde darauf verwiesen, dass der Berufungswerber als Geschäftsführer eine Ungleichbehandlung der Gläubiger durch Abwicklung und Bezahlung der Zug um Zug Geschäfte – drei Monate vor Konkurseröffnung – bewirkt habe. Nach ständiger Rechtssprechung des VwGH und der anzuwendenden Rechtslage erfolge die Heranziehung zur Haftung daher zu Recht.

In der am 4. Oktober 2006 rechtzeitig eingebrachten Berufung weist der Berufungswerber darauf hin, dass sich laut den Kontenblättern zum 30.9 und 31.12.2005 die Lieferantenverbindlichkeiten lediglich geringfügig geändert haben. Die Heranziehung zur Haftung könne nur darin begründet sein, dass eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes aller Gläubiger vorliege. Nach der ständigen VwGH Judikatur sei der Geschäftsführer lediglich für den Schaden heranzuziehen, den er kausal verursacht habe. Hätte der Geschäftsführer alle Gläubiger und Verbindlichkeiten gleich behandelt, so hätte dies lediglich eine minimale Befriedigungsquote ergeben. Auf das VwGH Erkenntnis des verstärkten Senates vom 22. September 1999, 96/15/0049, wurde verwiesen.

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.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht aufgrund des Beschlusses des Landesgerichtes über die Aufhebung des Konkurses fest. Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Im gegenständlichen Sachverhalt hat nun die Abgabenbehörde den Geschäftsführer aufgefordert darzulegen, weshalb er nicht für die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten der GmbH Sorge getragen habe.

Der Geschäftsführer hat den Vorhalt dahingehend beantwortet, dass er im Falle einer zu verantwortenden schuldhaften Pflichtverletzung, lediglich für einen geringen Quotenschaden haftbar gemacht werden könne. Er habe nämlich Altverbindlichkeiten überhaupt nicht, Löhne seit Oktober 2005 nicht mehr und Zug um Zug Geschäfte nur mehr im unbedingt nötigen Ausmaß bezahlt. Hätte er im Zeitpunkt der Fälligkeiten der Abgabenschuldigkeiten die zur Verfügung stehenden Mittel auf alle Gläubiger gleichmäßig verteilt, wären nur geringe Beträge für den Abgabengläubiger zu erübrigen gewesen.

Im vorliegenden Sachverhalt trifft zwar zu, dass der Geschäftsführer als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen werden kann, weil er durch die Bezahlung der Zug um Zug Geschäfte bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes aller Gläubiger begangen und zu verantworten hat. Der Geschäftsführer hat zwei Saldenlisten (Stichtag 30.09 und 31.12.2005) und ein Anmeldungsverzeichnis im Konkursverfahren vorgelegt.

Diese vorgelegten Unterlagen stellen keine detaillierte rechnerische Darlegung jener Beträge dar, deren Entrichtung zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der Abgabenschulden mit den sonstigen Verbindlichkeiten dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen entsprochen hätten. Die

qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast trifft den Geschäftsführer (VwGH 24.9.2003, 2001/13/0286). Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 27. August 2008, Zl. 2006/15/0010, dargelegt, dass es Aufgabe des Geschäftsführers ist, den Nachweis zu erbringen, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre.

Es ist jedoch auch Aufgabe der Abgabenbehörde, den Beschwerdeführer zur Präzisierung seines Vorbringens durch rechnerische Darlegung jener Beträge, welche bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger zu entrichten gewesen wären, aufzufordern.

Das Finanzamt wäre somit dazu verhalten gewesen, den Geschäftsführer innerhalb angemessener Frist zur Erstellung und Vorlage einer Verhältnismäßigkeitsrechnung und zur Erbringung des Nachweises deren Richtigkeit aufzufordern. Dazu kann es zweckmäßig sein, Einsicht in die Geschäfts- bzw. Bankkonten (Kontokorrentkonten) und das Belegwesen der GmbH in den letzten Monaten vor Konkurseröffnung zu nehmen.

Entspricht der Geschäftsführer dieser Aufforderung nicht und erbringt er den tauglichen Nachweis nicht, welche Beträge bei Gleichbehandlung aller Gläubiger dem Abgabengläubiger zu entrichten gewesen wären (Gleichbehandlungsgrundsatz), so haftet er für die verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten *zur Gänze* (VwGH 24.09.2003, 2001/13/0286).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048, VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040). Dabei sind etwa zu berücksichtigen, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Haftungspflichtigen, der Grad des Verschuldens und die Zweckmäßigkeit der Vollziehung.

Die Ermessensentscheidung ist im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen 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.

Um eine derartige Ermessensentscheidung treffen zu können ist daher der Sachverhalt auch unter Berücksichtigung auf alle möglichen relevanten Sachverhaltsmomente zu erforschen, zu erheben und zu würdigen.

Die vorstehenden Ausführungen machen deutlich, dass im gegenständlichen Verfahren entscheidungswesentliche Sachverhaltsermittlungen (§ 115 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid erlassen werden hätte können. Daraus

ergibt sich die Berechtigung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Berufung gemäß § 289 Abs. 1 BAO durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu erledigen. Nachdem der Unabhängige Finanzsenat im Falle einer meritorischen Entscheidung gemäß § 289 Abs. 2 BAO berechtigt wäre, die angefochtenen Bescheide nach jeder Richtung (auch zu Ungunsten des Bw.) abzuändern, ergibt sich die Notwendigkeit zur Durchführung ergänzender Sachverhaltsermittlungen im Hinblick auf die Ermittlung jener Quote, welche im Falle der Gleichbehandlung aller Gläubiger im Zeitpunkt der Fälligkeiten der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu entrichten gewesen wären (Verhältnismäßigkeitsrechnung).

Zur Ermessensübung hinsichtlich der Aufhebung wird darauf hingewiesen, dass es die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen würde, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme.

Es ist nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Rz 5).

Der Referent hat eingehend dargestellt, dass der Sachverhalt in wesentlichen Punkten ergänzungsbedürftig ist und zwecks Entscheidungsreife nicht nur geringfügige zusätzliche Erhebungen zu tätigen gewesen wären.

Würde der UFS im gegenständlichen Fall diese Ermittlungen erstmals durchführen, käme es überdies zu erheblichen Verfahrensverzögerungen, weil alle Ermittlungsergebnisse und Stellungnahmen wechselweise den Parteien des Verfahrens zwecks Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis zu bringen wären.

Klagenfurt am Wörthersee, am 14. September 2010