

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch Dr. Peter Spörk, Rechtsanwalt, Neunkirchner Straße 17, 2700 Wiener Neustadt über die Beschwerde vom 24. August 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 30. Juli 2014 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 30. Juli 2014 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß §§ 9 und 80 BAO für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der XY-GmbH in Höhe von € 9.287,81 zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2011	791,54
Lohnsteuer	2011	743,81
Lohnsteuer	2012	6.727,56
Dienstgeberbeitrag	2011	79,69
Dienstgeberbeitrag	2012	855,81
Zuschlag zum DB	2011	7,62
Zuschlag zum DB	2012	81,78

Die Begründung besteht im Wesentlichen aus der Zitierung der der Haftung zugrundeliegenden gesetzlichen Bestimmungen sowie der maßgeblichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters wurde ausgeführt, dass die

Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten vorliege, da mit Beschluss des Landesgerichtes X vom Datum5 das Konkursverfahren gemäß § 123a IO mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben worden sei. Da der Haftungsvorhalt vom 28. April 2014, hinterlegt am 2. Mai 2014, nicht bis zum 15. Juli 2014 beantwortet worden sei, sei auf Grund der Aktenlage zu entscheiden gewesen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 24. August 2014 wurde ausgeführt, dass den Bf. überhaupt kein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Verbindlichkeiten treffe, da im relevanten Zeitraum erhebliche Auftragsverhältnisse bestanden hätten und es auch beträchtliche Außenstände gegeben habe, wobei nicht damit zu rechnen gewesen sei, dass nahezu keine dieser Forderungen von den Auftraggebern der Primärschuldnerin bezahlt würden. Teilweise sei von den Auftraggebern sogar die Zahlung von geprüften Rechnungen verweigert worden, weshalb die GmbH völlig unerwartet in Zahlungsschwierigkeiten gekommen sei und sich ein rascher finanzieller Verfall eingestellt habe, der letztendlich in ein Sanierungsverfahren eingemündet sei. Nachdem allerdings auch im Rahmen des laufenden Sanierungsverfahrens keine der erheblich aushaftenden Rechnungen einbringlich gemacht habe werden können, sei letztlich das Sanierungsverfahren in ein Konkursverfahren umgewandelt worden.

Für den Bf. sei nicht vorhersehbar gewesen, dass bei guter Auftragslage und gelegten Rechnungen in Höhe von mehreren hunderttausend Euro nicht nur Abgaben letztendlich nicht fristgerecht abgedeckt werden könnten, sondern sogar ein Insolvenzverfahren ins Haus stehe.

Entgegen der Auffassung des Finanzamtes liege auch keine Uneinbringlichkeit vor. es sei zu keiner amtswegigen Löschung der GmbH gekommen, vielmehr sei ein Fortsetzungsbeschluss gefasst und beim Firmenbuch eingereicht worden.

Es würden zwei Prozesse geführt und damit versucht, beträchtliche Forderungen einzubringen.

Weiters seien auch beim Finanzamt noch erhebliche Gutschriften durch die Veranlagung der Umsatzsteuer zu erwarten, deren Höhe ausreiche, den haftungsgegenständlichen Betrag zu kompensieren.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25. September 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass der Bf. vom Datum1 bis zur Auflösung der GmbH am Datum2 deren Geschäftsführer gewesen sei. Mit Beschluss des LG X vom Datum3 sei die Eröffnung des Sanierungsverfahrens mit Eigenverwaltung erfolgt. Laut Finanzierungsplan der Schuldnerin habe diese einen Zahlungseingang in Höhe von € 171.930,00 aus abgerechneten Leistungen erwartet. € 97.000,00 seien auf die Fa. B-GmbH und € 30.000,00 auf die Firma T-GmbH gefallen. Im Zuge des Sanierungsverfahrens sei hervorgekommen, dass die Forderung in Höhe von € 97.000,00 bereits an die Bank zediert worden sei. Auch die Forderung in Höhe von € 30.000,00 sei im insolvenzverfahren erfolglos urgiert worden. Nach Insolvenzeröffnung seien nur

mehr € 13.963,28 vereinnahmt worden. In weiterer Folge sei die fehlende Liquidität des Unternehmens für einen Fortbetrieb festgestellt und das Sanierungsverfahren in ein Konkursverfahren umgewandelt worden. Am Datum2 sei die Gesellschaft infolge des Konkurses aufgelöst und am Datum4 mangels Vermögens gemäß § 123a IO aufgehoben worden.

In der Folge habe das Finanzamt das Haftprüfungsverfahren eingeleitet und sei am 28. April 2014 ein entsprechender Vorhalt mit Frist zur Beantwortung bis 15. Juli 2014 erlassen worden.

Nach fruchlosem Fristenlauf sei der Bf. mittels Haftungsbescheid als Haftungspflichtiger herangezogen worden.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben stehe nach Konkursaufhebung gemäß § 123a IO mangels kostendeckenden Vermögens fest. Zum Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme sei das angestrebte Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung bereits in ein Konkursverfahren übergeleitet und die Gesellschaft aufgelöst gewesen. Der Antrag auf Entziehung der Eigenverwaltung und Schließung des Unternehmens sei vom Sanierungsverwalter nach Überprüfung der möglichen Einforderung der im Sanierungsplan angegebenen aushaftenden Rechnungen gestellt worden. Der Konkurs sei am Datum5 mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben und die amtswegige Löschung der Gesellschaft eingeleitet worden.

Die Behörde habe zu Recht von der objektiven Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgaben ausgehen können, zumal ein Nachweis weder hinsichtlich der Fortsetzung der Gesellschaft noch hinsichtlich eines bestehenden Vermögens erbracht worden sei.

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten würden nur dann zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen, wenn die Verletzung schulhaft erfolgt sei.

In der Beschwerde werde das Vorliegen eines haftungsbegründenden Verschuldens beeinsprucht und damit begründet, dass die Primärschuldnerin völlig unerwartet in Zahlungsschwierigkeiten geraten und mit dem Ausfall der beträchtlichen Außenstände nicht zu rechnen gewesen sei. Das anfängliche Sicherungsverfahren habe letztendlich, nachdem keine der aushaftenden Rechnungen einbringlich gemacht haben werde können, als Konkursverfahren geendet. Auf Grund der hohen Gegenforderungen der Auftraggeber sei eine Einbringung der außenstehenden Forderungen weder vom Sanierungsverwalter noch vom Masseverwalter verfolgt worden.

Dazu sei seitens des Finanzamtes auszuführen, dass es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihr obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen. Er habe also darzutun, weshalb er für die rechtzeitige Errichtung der Abgaben nicht habe Sorge können. In dieser Richtung könne der Beschwerdeeinwand der Unvorhersehbarkeit der eingetretenen Zahlungsschwierigkeiten infolge des Ausfalles von beträchtlichen Außenständen

den Vorwurf einer schuldhaften Pflichtverletzung nicht entkräften. Wie dem Bericht des Sanierungsverwalters vom 31. Juli 2013 zu entnehmen sei, sei die Forderung gegenüber der B-GmbH in Höhe von € 97.000,00 an die Bank zediert worden. Eine derart hohe Forderungszession, wie auch die ihr zugrundeliegende Forderung gegenüber dem Zessionär habe dem Geschäftsführer gegenüber der Gesellschaft bekannt sein müssen und es könne davon ausgegangen werden, dass der Geschäftsführer selbst im Fall der gerichtlichen Durchsetzbarkeit der Bezahlung der offenen Rechnungen in Höhe von € 97.000,00 davon Kenntnis gehabt habe, dass dieser Betrag insbesondere der Abgabengläubigerin nicht mehr zur Verfügung stehe. Auch die weiteren im Sanierungsverfahren angegebenen offenen Rechnungen hätten sich bis auf einen Betrag von € 13.963,28 als unhaltbar erwiesen und seien bereits vor Eröffnung des Sanierungsverfahrens als strittig bekannt gewesen.

Eine unvorhersehbare Illiquidität durch Nichtbezahlung aushaltender Rechnungen lasse sich somit nicht mehr begründen.

Die Haftung für nichtentrichtete Abgaben bestehe auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, es werde nachgewiesen, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet worden seien, somit die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt worden seien als andere Verbindlichkeiten. Dieser Pflicht entspreche auch die Pflicht des Geschäftsführers einer GmbH, im Fall des Fehlens ausreichender Mittel die vorhandenen liquiden Mittel anteilig, gleichmäßig auf alle Gläubiger zu verteilen. Der hiezu abverlangte Nachweis einer Gleichbehandlung im Vorhalt vom 28. April 2014 sei nicht erbracht worden. Auch in der gegenständlichen Beschwerde sei nichts vorgebracht worden. Die Nichtbeantwortung konkreter Fragen und die Nichtvorlage abverlangter Unterlagen habe der Bf. selbst zu verantworten.

Im Haftungsbescheid seien auch Lohnabgaben enthalten. Für diese Abgaben gelte die Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz. Es sei auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG hinzuweisen. Demnach habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Der Bf. habe trotz Vorhaltes nicht behauptet, die laufenden Gehälter nicht bzw. niedrigere Beträge ausbezahlt zu haben. Werde in einem solchen Fall Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach ständiger Rechtsprechung des VwGH von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen.

Aus der Gesamtschau ergebe sich somit das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung.

Die Behörde könne dem Argument, dass auf Grund anhängiger Gerichtsverfahren noch erhebliche Gutschriften zu erwarten seien sowie die Primärschuldnerin zu hohe Umsatzsteuerbeträge an das Finanzamt abgeführt habe, welche durch mangelhafte Zahlung der Auftraggeber wieder rückgeführt gehörten, nicht folgen.

Gehen einem Haftungsbescheid Abgabenbescheide voran, so ist die Behörde daran gebunden und habe sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diese Bescheide zu halten. Im Haftungsverfahren sei die Richtigkeit vorliegender Abgabenbescheide nicht zu überprüfen. Aus dem Akteninhalt könne nachweislich entnommen werden, dass die bestrittenen Abgabenbescheide zur Umsatzsteuer gegenüber der Primärschuldnerin ergangen seien. Im Beschwerdeverfahren gegen den Haftungsbescheid könnten - solange die Bescheide über den Abgabenanspruch dem Rechtsbestand angehören - wie dies gegenständlich der Fall sei, Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden. Hierfür stehe nur das Rechtsmittel betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch zur Verfügung.

Es seien keinerlei Gründe aufgezeigt worden, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. Rechtswidrigkeitszusammenhangs zwischen Abgabenausfall und schuldhafter Pflichtverletzung bieten würden. Solche seien auch nicht aktenkundig. Bei Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedürfe es, anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spreche die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang.

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO liege im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen des § 20 BAO zu halten habe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit sei dabei berechtigtes Interesse der Partei, dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten beizumessen.

Gründe für ein Absehen von der Geltendmachung der Haftung als Ausfluss des Ermessens seien im gegenständlichen Fall nicht vorgelegen, sodass das Finanzamt mit Recht den Zweckmäßigkeitserübrigungen den Vorrang gegenüber einer allfälligen Billigkeit eingeräumt habe. Die Geltendmachung der Haftung stelle die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Insgesamt gesehen sei daher die Geltendmachung der Haftung unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben geboten.

Dagegen beantragte der Bf. mit Eingabe vom 2. Oktober 2014 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde 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 eingebraucht 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.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Mit Beschluss des Landesgerichtes X vom --/--/2013 wurde über das Vermögen der GmbH ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet und mit Beschluss des Gerichtes vom ~/~/2013 in ein Konkursverfahren abgeändert.

Das Finanzamt teilte dem Bundesfinanzgericht im Vorlagebericht mit, dass die Veranlagung für 2012 erfolgt sei und sich dadurch eine Reduzierung des Haftungsbetrages auf € 2.654,27 ergebe.

Der Haftungsbescheid umfasst ausschließlich Abgabenschuldigkeiten, die vor der Konkursöffnung fällig wurden.

Eine Kontoabfrage ergab, dass die Veranlagung der Umsatzsteuer 2012 zu einer Gutschrift in Höhe von € 10.686,46 und aus der Umsatzsteuer 2013 zu einer Gutschrift in Höhe von € 3.145,45 führte. Die Gutschrift aus der Umsatzsteuer 2012 wurde zunächst zur Tilgung von (nicht haftungsgegenständlichen) Masseforderungen in Höhe von mehr als € 6.400,00 herangezogen, der Rest zur Tilgung der haftungsgegenständlichen Konkursforderungen verwendet.

Für eine ordnungsgemäße Verrechnung der Gutschriften aus der Umsatzsteuerveranlagung ist entscheidend, ob die gegenständlichen Umsatzsteuerrückforderungen der Gemeinschuldnerin aus insolvenzrechtlicher Sicht in den Zeitraum vor oder nach Konkursöffnung fallen und je nach dem mit Konkursforderungen des Finanzamts aufrechenbar sind oder nicht.

Gemäß § 46 Z 2 IO gehören zu den Masseforderungen öffentliche Abgaben, wenn und soweit der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt während des Konkursverfahrens verwirklicht wird. Entsprechendes muss für die zeitliche Abgrenzung der Forderungen der Gemeinschuldnerin gelten.

Die Gutschrift aus der Umsatzsteuer 2012 wäre daher mit den ältesten fällig gewesenen Konkursforderungen (dies waren die haftungsgegenständlichen Abgaben) zu verrechnen gewesen.

Da die Gutschrift aus der Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 10.686,46 bereits den Haftungsbetrag in Höhe von € 9.287,81 übersteigt, wäre die Haftung bei ordnungsgemäßer Verbuchung bereits erloschen.

Daraus folgt, dass selbst bei Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf. der Beschwerde statzugeben ist, da das Verhalten nicht kausal für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Der Beschwerde war daher statzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung 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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 30. März 2015