

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch I-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3.12.2012 betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben. Der Haftungsbescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

1.1. Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) war im Zeitraum vom 16.5.1968 bis zum 6.9.2012 als Geschäftsführer der E-GmbH (kurz: GmbH), die geschäftsführende Komplementärin der E-KG (kurz: KG) war, im Firmenbuch eingetragen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 11.1.2012 wurde über das Vermögen der KG das Konkursverfahren eröffnet. Nach Vollzug der Schlussverteilung wurde der Konkurs am 24.7.2012 gemäß § 139 IO aufgehoben. Auf die Gläubiger entfiel eine Quote von 10,046897 %.

1.2. Mit Schreiben vom 12.9.2012 hielt das Finanzamt dem Bf. vor, es erwäge, seine Haftung für nach Abgabenarten und Zeiträumen näher aufgegliederte Abgabenschuldigkeiten der GmbH in der Höhe von insgesamt 31.838,80 € geltend zu machen, weil diese Abgaben während der Funktionsperiode des Bf. fällig geworden und uneinbringlich seien. Der Bf. werde ersucht, Beweise vorzulegen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Gegebenenfalls sei auch die Beachtung des Grundsatzes der Gläubigergleichbehandlung (durch Vorlage entsprechender Unterlagen über die finanziellen Mittel der GmbH im jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der betreffenden Abgabenschuldigkeiten und deren Verwendung) nachzuweisen.

Dieser Vorhalt wurde vom Bf. nicht beantwortet.

1.3. In der Folge erließ das Finanzamt einen Haftungsbescheid vom 24.10.2012, den es mit Bescheid vom 3.12.2012 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufhob.

Mit weiterem Haftungsbescheid vom 3.12.2012 wurde der Bf. in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der Komplementär-GmbH zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO für folgende Abgabenschulden der KG im Gesamtbetrag von 11.144,41 € herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Euro
Umsatzsteuer	9/2011	1.056,81
Lohnsteuer	2009	456,90
Lohnsteuer	11/2011	6.058,52
Dienstgeberbeitrag	2009	56,70
Dienstgeberbeitrag	10/2011	455,92
Dienstgeberbeitrag	11/2011	2.495,23
Dienstgeberzuschlag	2009	5,42
Dienstgeberzuschlag	10/2011	131,21
Dienstgeberzuschlag	11/2011	238,43
Säumniszuschlag 1	2011	186,27

Im Begründungsteil des Haftungsbescheides wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Abgaben bei der erstschuldnerischen Gesellschaft uneinbringlich seien. Der Bf. sei im Haftungszeitraum Geschäftsführer der Komplementär-GmbH gewesen, weshalb er zu dem im § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehöre. Die Umsatzsteuer sei dem Finanzamt nur gemeldet, aber nicht vollständig entrichtet worden. Die Lohnabgaben seien entsprechend der Weisung auf dem Zahlungsbeleg verbucht worden. Wenn der Vertreter Dritte mit der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betraue, ohne sich darum zu kümmern, ob diese Pflichten erfüllt würden, liege eine schuldhafte Pflichtverletzung vor. Im Übrigen sei der Bf. seiner Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren nicht nachgekommen.

1.4. Die dagegen erhobene Berufung vom 18.12.2012 richtet sich ausschließlich gegen die Geltendmachung der Haftung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2011, weil dem Bf. für die Entrichtung dieser Abgaben eine Nachfrist gemäß § 210 Abs. 6 BAO bis zum 28.3.2012 zur Verfügung gestanden sei. Da die "mit der eingeräumten Nachfrist fällig gewordenen Abgaben in die Zuständigkeit des Masseverwalters übergegangen" seien, werde beantragt, diese Abgabenschuldigkeiten samt Säumniszuschlag aus der Haftung "herauszunehmen".

1.5. Mit Berufungsvorentscheidung vom 10.1.2013 gab das Finanzamt der Berufung im Wesentlichen mit der Begründung keine Folge, dass die erstschuldnerische KG die Lohnabgaben 11/2011 dem Finanzamt am 20.12.2011 auf elektronischem Weg gemeldet habe. Zum maßgeblichen Fälligkeitszeitpunkt dieser Abgaben (15.12.2011) sei der Masseverwalter im Konkurs der KG noch nicht für die Abgabenentrichtung verantwortlich

gewesen. Auf den Einwand betreffend die Nachfrist gemäß § 210 Abs. 6 BAO ging das Finanzamt nicht ein.

1.6. Im Vorlageantrag vom 21.1.2013 wurde neuerlich darauf verwiesen, dass zur Entrichtung der Lohnabgaben eine Nachfrist bis 23.3.2012 (richtig: 28.3.2012) zur Verfügung gestanden sei. Durch diese "Fälligkeit" sei jene gemäß § 210 Abs. 1 BAO aufgehoben worden. Somit sei der Masseverwalter für die Abgabenentrichtung verantwortlich gewesen.

1.7. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden i. S. d. Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

2.1. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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.

Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten, die die KG betreffen, zu erfüllen. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (vgl. VwGH 24.3.2009, 2006/13/0156; VwGH 21.10.2003, 2001/14/0099).

2.2. Wie der aktuellen Rückstandsaufgliederung der KG in Verbindung mit den übrigen Akten zu entnehmen ist, sind infolge Übertragung eines Guthabens der Komplementär-GmbH (1.10.2013: 1.750 €) auf das Abgabenkonto der KG und Verrechnung einer Konkursnachtragsquote (11.3.2015: 2.112,84 €) sowie Löschung (4.2.2015) des nach Verrechnung des genannten Guthabens verbliebenen Dienstgeberbeitrages 10/2011 (284,75 €) samt Säumniszuschlag 2011 (186,27 €) von den im Haftungsbescheid enthaltenen Abgabenschuldigkeiten nur mehr die Lohnabgaben für 11/2011 in Höhe von 3.945,68 € (L), 2.495,23 € (DB) und 238,43 € (DZ) offen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind im Haftungsverfahren Veränderungen des Sachverhaltes, welche erst nach Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides eingetreten oder hervorgekommen sind, zu berücksichtigen. Nach dem Grundsatz der Akzessorietät der Haftung wäre die Aufrechterhaltung eines Haftungsbescheides rechtswidrig, wenn die Forderung, für die gehaftet werden soll, nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (vgl. VwGH 28.5.1993, 93/17/0049).

Aus dieser Rechtslage folgt für den Beschwerdefall, dass der Beschwerde hinsichtlich jener Abgaben, die nach Erlassung des Haftungsbescheides auf die oben beschriebene Weise getilgt wurden (U 9/2011, L 2009, DB 2009, DB 10/2011, DZ 2009, DZ 10/2011, SZ 2011), stattzugeben ist (vgl. Ritz BAO/5, § 7 Tz 11).

2.3. Was die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 11/2011 betrifft, so steht außer Streit, dass der erstschuldnerischen KG zur Entrichtung dieser Abgaben eine gesetzliche Nachfrist gemäß § 210 Abs. 6 BAO bis 28.3.2012 zur Verfügung stand.

In einer diesbezüglichen Stellungnahme vom 18.12.2015 teilte das Finanzamt dem Gericht mit, dass von der erstschuldnerischen KG am 16.11.2011 ein Zahlungserleichterungsansuchen betreffend einen Abgabenrückstand in Höhe von 18.061,92 € eingebbracht worden sei, welches vom Finanzamt mit Bescheid vom 23.11.2011 in der Weise erledigt worden sei, dass der Erstschuldnerin 8 Monatsraten zu je 2000 € beginnend ab 28.12.2011 und eine am 28.8.2012 zu leistende Abschlusszahlung in Höhe von 2.061,92 € bewilligt worden seien. Am 22.11.2011 habe die Erstschuldnerin zwei Saldozahlungen (insgesamt 7.563,56 €) geleistet, die gemäß § 214 BAO mit einem Teil der vom Zahlungserleichterungsansuchen umfassten Abgaben verrechnet worden seien. Da die am 15.12.2011 fälligen Lohnabgaben 11/2011 von der Zahlungserleichterung nicht betroffen gewesen seien, seien diese Abgaben nur deshalb als nicht entrichtet anzusehen, weil eine Verrechnung der genannten Zahlungen auf die vom Zahlungserleichterungsansuchen umfassten Abgaben mit nach dem Fälligkeitstermin der Lohnabgaben gelegenen Ratenterminen erfolgt sei. Da die Verpflichtung zur Entrichtung der Lohnabgaben 11/2011 aufgrund der Regelung des § 210 Abs. 6 BAO bis zum 28.3.2012 hinausgeschoben worden sei, zu welchem Zeitpunkt der Konkurs über das Vermögen der erstschuldnerischen KG bereits eröffnet worden war, sei nach Ansicht des Finanzamtes die Nichtentrichtung dieser Abgaben dem Bf. nicht als schuldhafte Verletzung der Abgabenzahlungspflicht vorzuwerfen.

Das Gericht schließt sich dieser Auffassung des Finanzamtes an. Zwar wurde entgegen der Ansicht des Bf. durch die Nachfrist des § 210 Abs. 6 BAO die gesetzliche Fälligkeit der Lohnabgaben 11/2011 nicht "aufgehoben", weil die Fälligkeit von Abgaben durch Nachfristen nicht geändert wird (vgl. Ritz, a.a.O., § 210 Tz 9). Jedoch ist in einem Fall wie dem vorliegenden, in welchem die Verpflichtung zur Entrichtung der in Rede stehenden Abgaben im Grunde des § 210 Abs. 6 BAO bis zum 28.3.2012 hinausgeschoben wurde, keine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darin zu erblicken, dass diese Abgaben nicht zum Fälligkeitstermin am 15.12.2011 entrichtet wurden. Lag keine Verpflichtung zur Entrichtung der Lohnabgaben 11/2011 vor dem 28.3.2012 und somit vor Konkursöffnung über das Vermögen der KG vor, kann dem Bf. insoweit auch keine zur Verwirklichung des Haftungstatbestandes nach § 9 Abs. 1 BAO notwendige schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten angelastet werden. Da es aufgrund der erst nach Konkursöffnung abgelaufenen Zahlungsfrist (ab Konkursöffnung wurde die KG vom Masseverwalter vertreten) an einem für die Haftungsinanspruchnahme relevanten

Verschulden des Bf. mangelt, war der Beschwerde auch bezüglich der Lohnabgaben 11/2011 stattzugeben.

2.4. Die ordentliche Revision ist nicht zuzulassen, weil im vorliegenden Beschwerdefall keine Rechtsfrage zu lösen war, der grundsätzliche Bedeutung i. S. d. Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt.

Innsbruck, am 13. Jänner 2016