

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache Bf., Wohnadresse, vertreten durch Aviso Wirtschaftstreuhand GmbH, Mosetiggasse 1, 1230 Wien, über die Beschwerde vom 30.09.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 02.06.2016, betreffend Haftung gemäß § 11 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2. Juni 2016 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf. genannt) gemäß § 11 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma X- GmbH in Höhe von € 37.242,44, bestehend aus Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 12.533,68 und Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von € 24.708,76 zur Haftung herangezogen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bf. gemäß § 11 BAO als Geschäftsführer der Firma X- GmbH für die genannten Abgaben hafte. Die Haftungsinanspruchnahme gemäß § 11 BAO gründe sich auf der rechtskräftigen Strafverfügung gemäß § 43 FinStrG betreffend Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG des Finanzamtes F., G.Z. 1111111, vom 16.08.2000.

Der Umsatzsteuerbescheid und der Körperschaftsteuerbescheid 1999 lägen bei.

In der dagegen - nach Fristverlängerung - eingebrachten Beschwerde vom 30.9.2016 wurde begründend ausgeführt, dass dem Bf. die Strafverfügung mit der GZ. 1111111 inhaltlich nicht bekannt sei, weshalb er um Vorlage dieser ersuche, da sich aus dieser nicht nur eine Haftung hinsichtlich der Umsatzsteuer, sondern auch hinsichtlich der Körperschaftsteuer begründe.

Ebenso bekämpfe der Bf. den Bescheid deshalb, weil seiner Meinung nach bereits Verjährung bezüglich des Abgabeananspruches eingetreten sei.

Die letzte Einbringungsmaßnahme liege mehr als fünf Jahre zurück, weshalb Verjährung eingetreten und der Haftungsbescheid aufzuheben sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26. August 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass bei vorsätzlichen Vergehen rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt worden seien, haften würden.

Der Bf. sei in Wahrnehmung der Angelegenheiten der Firma X- GmbH mit beiliegendem Urteil vom 18. Februar 2016 rechtskräftig wegen des Vergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und § 13 Finanzstrafgesetz bestraft worden.

Die Inanspruchnahme des Haftenden stelle einen Einhebungsschritt dar und unterliege daher nach § 238 BAO der Einhebungsverjährung (VwGH 24.1.2001, 99/16/0524; VwGH 25.11.2010, 2009/15/0157).

Die Inanspruchnahme des Haftenden setze voraus, dass das Einhebungsrecht gegenüber dem Hauptschuldner noch nicht verjährt sei (VwGH 29.6.1992, 91/15/0154).

Die Verjährung fälliger Abgaben werde durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten sei, beginne die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Die Verjährung sei gehemmt, solange die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich oder die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt oder einer Revision gemäß § 30 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 - VwGG, BGBl. Nr. 10/1985, oder einer Beschwerde gemäß § 85 des Verfassungsgerichtshofgesetzes - VfGG, BGBl. Nr. 85/1953, aufschiebende Wirkung zuerkannt sei.

Auf die anhängigen Beschwerde- und Rechtsmittelverfahren (z.B. Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Wien, zur Zahl GZ RV/xxx-W/05 vom 25.6.2009, Verwaltungsgerichtshofbeschwerde ZI 2009/13/xxxx vom Datum2, Zahlungserleichterungsverfahren Bescheid vom 5.6.2015, Beschwerde vom 11.6.2015, Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 29.5.2015, Bescheid über die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung vom 17.11.2015) werde verwiesen.

Erst mit Buchung am 19.05.14 seien die Feststellungsberichtigungen aus den verschiedenen anhängigen Beschwerdeverfahren für die Körperschaftsteuer 1999 (21.02.05 Fälligkeit, mit Frist 26.06.14) sowie die Umsatzsteuer 1999 (Fälligkeit 15.02.00 Frist 26.06.14) erfolgt.

Vom Sicherungsgedanken des Abgabengläubigers durch die Haftungsbestimmungen her könne sich eine Unzumutbarkeit nicht ergeben, wenn die Abgabeneinhebung aufgrund der langen Dauer des ihr zugrunde liegenden Berufungsverfahrens über Jahre hinweg ausgesetzt bleibe.

Dass der Haftungsbescheid in einem solchen Fall erst lange Zeit nach der Entstehung des Abgabeananspruches ergehe, folge aus dem Gesetz selbst.

Eine Unbilligkeit ergebe sich hieraus nicht.

Dieser Beschwerdevorentscheidung legte die belangte Behörde das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 18. Februar 2016, ZI xxxxx, mit dem der Bf. für schuldig erkannt wurde, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Abgabe unrichtiger Jahreserklärungen u.a. die Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 14.534,57 und die Körperschaftsteuer 1999 in Höhe von € 24.708,76 bewirkt zu haben.

Dagegen beantragte der Bf. - nach erfolgter Fristverlängerung - mit Schriftsatz vom 30. November 2017 die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht und verwies auf die Ausführungen in der Bescheidbeschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 11 BAO haften bei vorsätzlichen Finanzvergehen rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte, wenn sie nicht selbst abgabepflichtig sind, für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden.

Einziges Tatbestandsvoraussetzung der Haftungsbestimmung des § 11 BAO ist die rechtskräftige Verurteilung wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bw. mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 18. Februar 2016, ZI xxxxx, rechtskräftig wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 71.000,00 sowie einer Ersatzfreiheitsstrafe im Falle der Uneinbringlichkeit von 2 Monaten verurteilt, da er vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Abgabe unrichtiger Jahreserklärungen die Umsatzsteuer 1999-2001 in Höhe von € 14.534,57, € 14.534,57 und € 21.801,85 und die Körperschaftsteuer 1999 und 2000 in Höhe von € 24.708,76 und € 24.708,76 bewirkt und hinsichtlich der Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 29.000,00 und der Körperschaftsteuer 2002 in Höhe von € 48.956,26 zu bewirken versucht hat.

Die Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme gemäß § 11 BAO ist daher bezüglich der hier haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, nämlich die Umsatzsteuer 1999 und Körperschaftsteuer 1999 zweifelsfrei erfüllt.

Zum Einwand der Einhebungsverjährung:

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Gemäß § 238 Abs. 3 lit b BAO ist die Verjährung gehemmt, solange die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist.

Zu den Voraussetzungen einer wirksamen Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO zählt, dass sie nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen, ohne dass es darauf ankommt, ob die Amtshandlung zur Erreichung des angestrebten Erfolges konkret geeignet ist und ob der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangte (vgl. z.B. Ritz, BAO⁶, § 238 Tz 12, mit Hinweisen auf die ständige Judikatur).

Gemäß § 207 Abs. 2, 2. Satz BAO in der hier anzuwendenden Fassung BGBl I 2004/57 beträgt die Festsetzungsverjährung bei hinterzogenen Abgaben sieben Jahre.

Bei den hier gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten handelt es sich um hinterzogene Abgaben (siehe Urteil des LG für Strafsachen Wien vom 18.2.2016, Zl xxxxx).

Da die Festsetzungsverjährung mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, beginnt, endete diese betreffend der hier gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1999 mit Ablauf des Jahres 2006.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurden mit Bescheiden vom 12.1.2005 festgesetzt. Zu diesem Zeitpunkt konnte keine Einhebungsverjährung vorliegen, zumal dies auch gemäß § 238 Abs. 2 BAO keinesfalls früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe eintreten kann.

Zu diesen Festsetzungsbescheiden wurde auch eine Lastschriftanzeige zugestellt.

Bezüglich dieser Abgabenschuldigkeiten setzte das Finanzamt weiters mit Bescheiden vom 14. Jänner 2005 jeweils erste Säumniszuschläge fest.

Gemäß der ständigen Rechtsprechung des VwGH stellen Lastschriftanzeigen (VwGH vom 22.10.2015, Ra 2015/16/0038) sowie die Vorschreibung eines Säumniszuschlages (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095) Unterbrechungshandlungen gemäß § 238 Abs. 2 BAO dar.

Diese Amtshandlungen verlängerten die Einhebungsverjährung bis zum Ablauf des 31.12.2010.

Mit Bescheid vom 21. September 2005 wurden die Abgabenschuldigkeiten gemäß § 212a BAO von der Einhebung ausgesetzt.

Dieser Bescheid bewirkt eine Hemmung der Einbringungsverjährung gemäß § 238 Abs. 3 lit. b BAO, solange die Einhebung der Abgabe ausgesetzt ist. Der verbleibende Zeitraum bis zum Ablauf der Einhebungsverjährung beträgt daher 5 Jahre 3 Monate und 9 Tage. Mit der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung wird die Verjährungsfrist fortgesetzt (Dauer: 5 Jahre 3 Monate und 9 Tage).

Die X- GmbH (in Liqu.) wurde per Datum 1 im Firmenbuch gelöscht.

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch wirkt insofern deklarativ, als sie nicht zum Verlust der Parteifähigkeit führt, solange Vermögen vorhanden ist (vgl. VwGH vom 28. Oktober 2014, Ro 2014/13/0035 mwN).

Zum Zeitpunkt der Löschung der Firma war zwar noch zur Geschäftszahl 2009/13/xxxx eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde anhängig, jedoch konnte sich aufgrund des genannten Rechtsstreites nachträglich kein abwickelbares Vermögen ergeben, sodass nicht davon ausgegangen werden konnte, dass die Rechtspersönlichkeit der aufgelösten GmbH fortbesteht.

Mit Bescheid vom 19. Mai 2014 verfügte das Finanzamt zwar den Ablauf der Aussetzung der Einhebung u.a. hinsichtlich der Umsatzsteuer 1999 und der Körperschaftsteuer 1999, jedoch ist dieser Bescheid an "Bf" und nicht an die Abgabenschuldnerin adressiert. Der Bescheid entfaltet daher gegenüber der Primärschuldnerin keine Rechtswirkung.

Wenn der Erstschuldner nicht mehr existiert, was bei aufgelösten Gesellschaften beziehungsweise beim Ableben des vertretenen Erstschuldners, ohne dass Gesamtrechtsnachfolger zur Abgabenleistung herangezogen werden können, der Fall sein kann, so führt dies aber dazu, dass der Haftende von vorn herein zur Leistung herangezogen werden kann (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 132). Seiner Heranziehung steht es auch dann nicht entgegen, wenn die weitere Verfolgung des Anspruches gegenüber dem Erstschuldner, zu der auch allenfalls eine an ihn diesen zu richtende Ablaufverfügung gehören würde, an seinem Wegfall während eines Berufungsverfahrens (Beschwerde-, Revisionsverfahrens) scheitert (VwGH 11.02.2015, Ro 2014/13/0035).

Am 14. Juli 2014 erfolgte durch das Finanzamt eine Firmenbuchabfrage zur Feststellung des Zeitraumes der Geschäftsführertätigkeit des Bf., sowie am 4. August 2014 eine Meldeamtsfrage zur Feststellung der Wohnadresse des Bf. als potentiell Haftungspflichtigen tätigte.

Eine Unterbrechungshandlung liegt bereits vor, wenn eine Amtshandlung nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen, wie dies beispielsweise bereits bei einer an die Meldebehörde gerichteten Meldeanfrage der Fall sein kann (VwGH 24.10.2002, 2000/15/0141).

Diese auf die Haftungsinanspruchnahme des früheren Geschäftsführers gerichteten Amtshandlungen (Meldeanfrage) kommt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verjährungsunterbrechende Wirkung auch gegenüber

dem Beschwerdeführer zu (vgl. das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, sowie das Erkenntnis vom 28.10.1998, 97/14/0160). Ebenso hat der Verwaltungsgerichtshof eine Firmenbuchabfrage in seinem Erkenntnis vom 7. September 2006, Zl. 2006/16/0041, als verjährungsunterbrechend angesehen (vgl. auch VwGH vom 17.06.2009, 2008/17/0221).

Ob und welche Wirkungen ein Wegfall der Parteifähigkeit im Zusammenhang mit der Verjährungshemmung nach § 238 Abs. 3 lit. b. BAO hat, kann offen bleiben, zumal diese Amtshandlungen (Firmenbuchabfrage, Meldeabfrage) innerhalb der verbleibenden Zeitraum (gerechnet vom Tag der Löschung der GmbH, dem 21.1.2011) bis zum Ablauf der Einhebungsverjährung von 5 Jahren, 3 Monaten und 9 Tagen erfolgte, weshalb gemäß § 238 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres 2014 die Verjährungsfrist neu zu laufen begann. Die Verjährungsfrist wurde somit bis Ablauf des Jahres 2019 verlängert.

Die Erlassung des Haftungsbescheides (2. Juni 2016) erfolgte daher innerhalb der Verjährungsfrist, eine Verjährung ist nicht eingetreten.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG 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. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 19. Juli 2019

