



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Candidus Cortolezis, gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 6. August 2002 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der I-E-I GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 20. Juli 1994 der Konkurs eröffnet.

Am 23. Mai 1997 wurde der Konkurs nach § 139 KO aufgehoben.

Es wurde lediglich eine Quote von 0,7085 ausgeschüttet.

Masseverwalter war der nunmehrige Vertreter der Bw.

Die I-E-I GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag 15. Dezember 1989 gegründet und mit Firmenbucheintragung vom 19. Oktober 1997 von Amts wegen gelöscht.

Während des gesamten Zeitraums des Bestehens der I-E-I GmbH war die Bw deren alleinige Geschäftsführerin und gleichzeitig neben ihrem Ehemann Gesellschafterin mit einer Beteiligung von 25% (125.000,00 S) an der Stammeinlage.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Bw. für unberichtigt aushaftende Abgabenschuldigkeiten der I-E-I GmbH in nachstehender Höhe als Haftende in Anspruch genommen:

Abgabenart	Betrag in €
Umsatzsteuer 4/1994	1.398,09
Lohnsteuer 4/1994	721,64
Lohnsteuer 6/1994	869,02
Dienstgeberbeitrag 3/1994	163,66
Dienstgeberbeitrag 4/1994	221,00
Dienstgeberbeitrag 6/1994	397,59
Zuschlag zum DB 3/1994	23,33
Zuschlag zum DB 4/1994	19,62
Zuschlag zum DB 6/1994	35,32
Summe	3.849,27

Zum Ablauf:

Eine „Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse“ betreffend die Bw. vom 30. Jänner 1995 ergab, dass diese über kein eigenes Einkommen verfügt und wurde vorerst von einer Inanspruchnahme zur Haftung Abstand genommen.

Mit Amtshilfeersuchen vom 23. August 2001 an das Finanzamt Graz-Umgebung, in dessen Zuständigkeitsbereich die Bw. wohnhaft ist, wurde seitens des Finanzamtes Graz-Stadt, welches der Gläubiger der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ist, um Ermittlung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. ersucht.

Eine neuerliche Überprüfung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. vom 22. Februar 2002 hat ergeben, dass die Bw. mittlerweile ein eigenes Einkommen bezieht, was offensichtlich auch zur Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides führte.

Die Bw. bekämpfte die Inanspruchnahme zur Haftung für oa. Abgabenschuldigkeiten der I-E-I GmbH und führte in der Berufung aus, dass nach § 208 Abs. 1 lit a BAO die Verjährung mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, zu laufen beginne. Im Berufungsfall sei dies der 1. Jänner 1995 gewesen, weshalb die Verjährung mit Ablauf des 31. Dezember 1999 eingetreten sei.

Darüber hinaus seien auch die materiellrechtlichen Voraussetzungen für den Haftungsbescheid nicht vorgelegen.

Die Bw. habe als Geschäftsführerin der I-E-I GmbH die Gläubiger nicht ungleich behandelt und sei eine Bedienung der Gläubiger zum Zeitraum der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht mehr möglich gewesen, weshalb auch das Konkursverfahren über das Vermögen der I-E-I GmbH eröffnet werden musste.

Es wurde daher beantragt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt forderte in der Folge mit Vorhalt vom 11. November 2002 die Bw. auf, die Entwicklung der Verbindlichkeiten der I-E-I GmbH für den Zeitraum 1. April 1994 bis 20. Juli 1994 an Hand eines beigelegten Musters darzustellen.

Gleichzeitig wurde der Bw. vorgehalten, dass durch die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der I-E-I GmbH mit Beschluss vom 20. Juli 1994 die Verjährung unterbrochen worden sei.

Der Konkurs sei vierzehn Tage nach Ergehen des Aufhebungsbeschlusses vom 23. Mai 1997 rechtskräftig geworden und habe damit die Verjährung von Neuem zu laufen begonnen. Eine weitere Unterbrechungshandlung stelle das Amtshilfeersuchen an das Finanzamt Graz-Umgebung vom 23. August 2001 und die Aufnahme der Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. durch das Finanzamt Graz-Umgebung dar.

Eine Vorhaltbeantwortung durch die Bw. erfolgte nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Februar 2003 wurde das Berufungsbegehren abgewiesen.

In der Folge stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Darin wiederholte die Bw. ihre Einwendungen hinsichtlich Verjährung und beteuerte neuerlich, dass die Finanzverwaltung gegenüber anderen Konkursgläubigern nicht benachteiligt worden sei, legte aber keine entsprechenden Nachweise bei.

Da die abgabenbegründenden Sachverhalte bereits im Jahr 1994, somit außerhalb der Aufbewahrungspflicht lägen, verfüge die Bw. nicht mehr über die entsprechenden Unterlagen. Es seien aber keine Löhne mehr gezahlt worden, was sich auch aus dem Anmeldeverzeichnis rekonstruieren ließe, weshalb der Konkursakt beizuschaffen sei.

Mit Vorhalt vom 28. Mai 2003, zugestellt am 4. Juni 2003, erging die Aufforderung innerhalb von vier Wochen ab Zustellung entsprechende Beweise für die Nichtbezahlung der den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben zu Grunde liegenden Löhne vorzulegen.

Außerdem wurde gebeten darzulegen, warum der nunmehrige Vertreter der Bw. und damalige Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der I-E-I GmbH, die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben nicht bestritten habe, wenn die zu Grunde liegenden Löhne nicht ausbezahlt worden seien.

Eine Stellungnahme zu diesem Vorhalt langte bis dato nicht ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Verjährung:

Die Inanspruchnahme persönlich Haftender durch Haftungsbescheid stellt nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung eine Einhebungsmaßnahme dar, und ist daher innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO zulässig (Ritz, BAO-Kommentar², § 224 Tz 4 mit Judikaturnachweisen).

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.

Nach § 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 Bescheides gemäß §§ 201 und 202 unterbrochen, wobei mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen beginnt.

Seit dem Erkenntnis des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037 und 91/13/0038, ergangen im verstärkten Senat, bekennt sich der Verwaltungsgerichtshof nunmehr zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart, dass Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten. Das bedeutet, dass auch Amtshandlungen gegenüber der Primärschuldnerin die Verjährung gegenüber dem Haftungspflichtigen unterbrechen.

Nach § 9 Abs. 1 Konkursordnung wird die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegenüber dem Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist, zu laufen.

Der § 9 Abs. 2 Konkursordnung stellt eine speziellere Norm gegenüber § 238 BAO dar (siehe VwGH vom 29.6.1992, 91/15/0154, Ritz, BAO-Kommentar², § 238, Tz 14).

Sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben sind Selbstbemessungsabgaben, wurden im Jahr 1994 fällig und in diesem Jahr auch im Konkursverfahren angemeldet.

Der Konkurs wurde mit Beschluss vom 23. Mai 1997 aufgehoben und vierzehn Tage danach rechtskräftig.

Somit wurde 1997 eine Unterbrechungshandlung gesetzt, die nach dem Wortlaut des § 238 BAO die Einhebungsverjährung bis zum Ablauf des 31. Dezember 2002 verlängerte. Durch das Amtshilfeersuchen an das Finanzamt Graz-Umgebung und die Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse am 22. Februar 2002 wurden weitere Unterbrechungshandlungen gesetzt, sodass der angefochtene Bescheid jedenfalls noch vor Ablauf der Einhebungsverjährung ergangen ist.

Die Einrede der Verjährung, die die Bw. auch nicht weiter ausführte, konnte der Berufung daher nicht zum Erfolg verhelfen.

2.) Haftung dem Grunde nach:

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 eingebracht werden können.

Gemäß § 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.

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

Unstrittig ist die Stellung der Bw. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlichen Vertreterin der Gesellschaft und die Uneinbringlichkeit der Abgaben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhaft Verletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze (zB VwGH 27.9.2000, 95/14/0056).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (vgl. dazu VwGH 24.10.2000, 95/14/0090).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrückung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären; maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wurde (Ritz, BAO Kommentar², § 9 Tz 10).

Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes sind im Gegenstandsfall sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben mit Ausnahme der Lohnsteuer betroffen.

Wie bereits ausgeführt ist dabei darauf abzustellen, ob bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits der Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt wurde als die übrigen Gläubiger. Die Bw. hat zwar die Gleichbehandlung aller Gläubiger lapidar behauptet, ihr Vorbringen aber trotz Aufforderung durch die Finanzverwaltung nicht weiter untermauert.

Die Beweislast lag diesbezüglich aber bei der Bw., da diese im Haftungszeitraum als verantwortliche Geschäftsführerin für die Entrichtung der geschuldeten Abgaben verantwortlich war. Ungeachtet der grundsätzlich amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde trifft denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Verpflichtung, die Gründe anzugeben, warum es ihm unmöglich gewesen sei, seine Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist. Wenngleich diese besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potenziell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen (siehe auch VwGH 29.1.1993, 92/17/0042) darzulegen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechter gestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar.

Was die Lohnsteuer 4 und 6/1994 betrifft, so ist auszuführen, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH für den Fall, dass Lohnsteuer von ausbezahlten Löhnen nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird, ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen ist. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des VwGH fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189).

Die Bw. behauptet nun zwar, dass die den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben zu Grunde liegenden Löhne nicht ausbezahlt worden seien, bleibt aber auch diesbezüglich jeglichen Nachweis schuldig. Was die Beischaffung des Konkursaktes betrifft, so ist einzuwenden, dass etwaige im Konkursverfahren angemeldeten Lohnforderungen zwar Aufschluss über die Höhe der nicht ausbezahlten Löhne geben, aber darin kein Nachweis liegt, dass der angemeldeten Lohnsteuer keine Zahlungen zu Grunde liegen. Es ist außerdem äußerst unwahrscheinlich, dass die Lohnsteuer, die gar nicht geschuldet wird, in einer ohnehin finanziell angespannten Lage eines Unternehmens gemeldet wird.

Auch der Umstand, dass diese Lohnabgaben im Konkursverfahren nicht bestritten bzw. berichtigt wurden, weist daraufhin, dass sie geschuldet werden.

Im vorliegenden Fall steht infolge des Unterganges der I-E-I GmbH die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben fest und konnte die Bw. ihr Verschulden an der Nichtentrichtung dieser Abgaben nicht entkräften.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 29.5.1996, 95/13/0236). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhanges bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Haftung war daher im Interesse des Abgabengläubigers an der Einbringung der Abgaben geltend zu machen.

Die relativ späte Heranziehung der Bw. zur Haftung gründet offensichtlich darauf, dass diese bei früheren Erhebungen über keine entsprechenden Einkünfte verfügte.

Graz, 8. September 2003