



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des SH, vertreten durch SG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk vom 3. November 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 3. November 2004 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von € 81.970,22 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass der Haftungsbescheid in seinem gesamten Umfang angefochten und als Berufungsgrund die Verjährung der Forderung eingewendet und die Höhe der Forderung bestritten werde.

Gemäß § 238 BAO verjährten Forderungen binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Forderungen fällig geworden seien. Wie aus dem Firmenbuchauszug ersichtlich sei, sei der Bw. am 13. Oktober 1998 als Geschäftsführer abberufen worden, sodass er nur für Forderungen bis zu diesem Zeitraum haften könne. Die Forderungen stammten aus dem Zeitraum von 1994 bis 1997. Die gesamten Forderungen seien jedenfalls im Jahr 2002 verjährt.

Selbst für den Fall, dass die Forderungen nicht verjährt seien, werde die Höhe der Forderungen bestritten. Insbesondere sei nicht nachvollziehbar, wieso Kapitalertragsteuer in Höhe von € 51.143,56 angefallen sein solle.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Mai 2005 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. ergänzend vor, dass die zu leistende Abgaben am 9. Juni 1997 festgesetzt worden und damit in diesem Zeitpunkt fällig geworden seien. Mit Fälligkeit beginne jedoch auch die fünfjährige Verjährungsfrist, womit ein Haftungsbescheid bis Ende 2002 hätte erlassen werden müssen. Der gegenständliche Haftungsbescheid sei somit verjährt.

Sollte die Einhebungsverjährung noch nicht eingetreten sein, so mache der Bw. die Festsetzungsverjährung geltend. Gehe man davon aus, dass die Fälligkeit der Abgabenschuld erst mit 18. Februar 2002 eintrete, so wende der Bw. ein, dass es sich um Abgabenschulden aus 1994 bis 1996 handle, für welche die Frist zur Festsetzung gemäß § 207 ff. BAO spätestens mit Ende des Jahres 2001 verstrichen gewesen sei. Somit sei in diesem Fall die Festsetzungsverjährung eingetreten.

Über die Berufung 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 eingebracht werden können.

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 § 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. § 209a gilt sinngemäß.

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 BAO ist die Verjährung gehemmt, solange

a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder

b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder

c) einer Beschwerde gemäß § 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 oder § 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 2. Februar 1994 bis zu seiner Abberufung als Geschäftsführer am 13. Oktober 1998 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) spätestens mit der Eintragung der Löschung ihrer Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG am 12. Oktober 2002 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht vom 4. Juni 1997, Tz. 28 und 29, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, sind die unter Tz. 21 angeführten verdeckten Ausschüttungen der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Hinsichtlich der dadurch bewirkten Kapitalertragsteuer kann deren Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG – binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) – dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1954, 1254/52; 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhaftes Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. nicht behauptet. Da laut Kontoabfrage vom 6. Dezember 2006 der Saldo am Abgabekonto der Primärschuldnerin zum 23. Mai 1997 S - 1,00 betrug und in der Folge zahlreiche Überweisungen (19. Juni 1997: S 5.764,00, 20. Juni 1997: S 10.347,00, 6. August 1997: S 16.076,00, 20. Oktober 1997: S 1,00, 21. Oktober 1997: S 19.613,00) auf das Konto getätigt wurden, bestehen auch nach der Aktenlage keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Entrichtung der spätestens am 16. Juli 1997 fällig gewordenen haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten.

Sofern der Bw. die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen bestreitet, ist dem entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw. hat neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabeananspruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine – allenfalls auch mangelhafte – Berufung gegen den Abgabeananspruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Der eingewendeten Einhebungsverjährung ist entgegenzuhalten, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten mit Bescheiden vom 9. Juni 1997 festgesetzt wurden, sodass die Verjährungsfrist gemäß § 238 Abs. 2 zweiter Satz BAO mit Ablauf des Jahres 1997 neu zu laufen begann. Abgesehen davon, dass in Folge laut Aktenlage mehrere Unterbrechungshandlungen (Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. vom 20. August 1999, Vorhalt an den Bw. vom 13. September 2000, Vorladung des Bw. vom 3. Jänner 2001) gesetzt wurden, wurde die Einhebung der Kapitalertragsteuer 1996, der Umsatzsteuer 1994-1996 und der Körperschaftsteuer 1994 mit Bescheid vom 10. November 1997 und der haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge 1996 und 1997 mit Bescheid vom 6. März 1998 ausgesetzt, sodass bis zur Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 11. Jänner 2002 die Verjährung gemäß § 238 Abs. 3 BAO gehemmt war und somit der Lauf der Frist hinausgeschoben wurde. Nach Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 11. Jänner 2002 lief somit hinsichtlich der mit Bescheid vom 10. November 1997 ausgesetzten Kapitalertragsteuer 1996, Umsatzsteuer 1994-1996 und Körperschaftsteuer 1994 die (mit Ablauf des Jahres 1997 neu begonnene) zur Gänze nicht verbrauchte Verjährungsfrist weiter, sodass die Einhebungsverjährung ohne weitere Unterbrechungshandlungen erst mit Jänner 2007 eingetreten wäre. Hinsichtlich der mit Bescheid vom 6. März 1998 ausgesetzten haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge 1996 und 1997 wurde zwar bereits bis zum Eintritt der Hemmungswirkung ein Teil der Verjährungsfrist im Ausmaß von etwas mehr als 2 Monate verbraucht, sodass nach Ablauf der Aussetzung der Einhebung lediglich der nicht verbrauchte Teil von mehr als 4 Jahre und 9 Monate weiterlief, doch wäre die Einhebungsverjährung ohne weitere Unterbrechungshandlungen auch erst mit November 2006 – und somit nach Erlassung des angefochtenen Bescheides – eingetreten.

Die Geltendmachung der Festsetzungsverjährung übersieht, dass das Finanzamt das in § 207 Abs 1 BAO der Verjährung unterworfenene Recht auf Festsetzung einer Abgabe bereits mit Bescheiden vom 9. Juni 1997 und somit vor der Erlassung der nunmehr streitverfangenen Haftungsbescheides ausgeübt hat (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Sofern der Bw. mit dem Vorbringen in der Eingabe vom 29. Jänner 2001, dass er derzeit Notstandshilfe von ca. S 442,00 pro Tag beziehe, wovon er für den Unterhalt seiner Ehefrau und seiner beiden minderjährigen Töchter aufkommen müsse, und er kein Vermögen habe, eine Uneinbringlichkeit der Haftungsschuld bei ihm vorbringt, ist dem zu entgegen, dass damit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177) nicht eine unzweckmäßige Ermessensübung dargelegt wird, da die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können. Da diese

Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden können, ist die Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen, woran auch der Hinweis des Bw. auf seine schlechte wirtschaftliche Lage nichts zu ändern vermag. Diese Ansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof in weiteren Erkenntnissen vertreten, indem er ausführt, dass der bloße Hinweis auf die Einkommenssituation des Haftenden keinen Ermessensfehler aufzuzeigen vermag (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053), es nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128), die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigen konnte (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und die vom Haftenden geltend gemachten Billigkeitsgründe der Vermögenslosigkeit und Arbeitsunfähigkeit in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. für die laut Rückstandsaufgliederung vom 6. Dezember 2006 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von € 81.970,22 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Dezember 2006