



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 27. September 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 16. Jänner 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 27. September 2004 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH für Abgaben in der Höhe von € 12.505,76, nämlich

Umsatzsteuer 1990	€ 655,67
Umsatzsteuer 1991	€ 1.263,33
Umsatzsteuer 1994	€ 9.889,47
Körperschaftsteuervorauszahlung 1-3/1999	€ 0,02
Pfändungsgebühr 1998	€ 499,48
Nebengebühr 1995	€ 197,79

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 28. Oktober 2004 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass die Haftung nicht zu Recht bestehen würde, da die Abgaben nicht wegen einer

schuldhaften Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten gemäß § 9 BAO nicht hätten eingebracht werden können.

Die Umsatzsteuerschuld für die Jahre 1990 und 1991 hätte sich durch eine Betriebsprüfung ergeben, bei der die Vorsteuer für einige Ausgaben wegen angeblich formaler Gründe unverständlicher Weise nicht anerkannt worden wäre. Dies wäre für den Bw. nicht im Vorhinein erkennbar gewesen. Nach der Berufungsentscheidung wären aber keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden, um die Umsatzsteuernachzahlung vornehmen zu können.

Die Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr 1994 wäre im Wesentlichen aus einer Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 14 UStG resultiert, die im Rahmen der Bilanzerstellung eingebucht worden wäre. Dies wäre für den Bw. ebenfalls nicht vorhersehbar gewesen, da ihm die Spezialbestimmung des § 12 Abs. 14 UStG nicht geläufig gewesen wäre. Nach Ergehen des Umsatzbescheides hätte die Gesellschaft keine finanziellen Mittel zur Begleichung der Steuerschuld gehabt, weshalb das Tatbestandsmerkmal des § 9 BAO der schuldhaften Pflichtverletzung nicht vorliegen würde.

Darüber hinaus brachte der Bw. vor, dass bezüglich der "aus dem Beginn der Neunziger Jahre des vorigen Jahrhunderts" stammenden Abgaben bereits Verjährung gegeben wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2004 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungsschuld mit nunmehr € 10.087,26 bestimmt. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 238 BAO das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden sei, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe verjähren würde. Die Verjährung werde durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, die dem Abgabepflichtigen jedoch nicht zur Kenntnis gelangt sein müsse, unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in dem die Unterbrechung eingetreten wäre, würde die Verjährungsfrist neu zu laufen beginnen.

In Bezug auf diese Rechtsbestimmung wäre die Einhebungsverjährung für die Abgaben Umsatzsteuer 1990 und 1991, Körperschaftsteuervorauszahlung 1-3/1999 sowie die Pfändungsgebühren 1998 in Höhe von insgesamt € 2.418,50 eingetreten. Jedoch nicht für die Umsatzsteuer 1994 und den dafür vorgeschriebenen Säumniszuschlag in Höhe von insgesamt € 10.087,26, da diese Abgaben erst mit 21. Juli 2003 festgesetzt worden wären.

Weiters führte das Finanzamt aus, dass eine Unkenntnis in steuerlichen Belangen den Geschäftsführer nicht entschuldigen würde, da ihm bereits bei der Übernahme seiner Funktion hätte bewusst sein müssen, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des § 25 Abs. 1 GmbHG nicht entsprechen könne. Nur wenn der Geschäftsführer nachweisen würde, dass die unrichtige Versteuerung ausschließlich auf eine unrichtige Rechtsbelehrung des

Steuerberaters zurückzuführen wäre, die dieser in voller Kenntnis des Sachverhaltes gegeben hätte, würde ihn kein Verschulden treffen.

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 16. Dezember 2004 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass auch die im Jahr 2003 festgesetzte Umsatzsteuer 1994 verjährt wäre, da gemäß § 207 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist fünf Jahre betragen würde und daher das Recht auf Festsetzung der Umsatzsteuer 1994 demnach Ende des Jahres 1999 verjährt gewesen wäre. Nach diesem unerklärlich langen Zeitraum hätten keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden, da die Gesellschaft längst nicht mehr existieren würde und auch im Firmenbuch gelöscht worden wäre.

Abschließend brachte der Bw. vor, dass er lediglich über ein äußerst bescheidenes Einkommen verfügen würde, mit dem er und seine Familie gerade auskommen würden.

Mit Eingabe vom 24. Oktober 2005 übermittelte der Bw. den Liquiditätsstatus zum 15. Februar 1995, aus dem hervorgehen würde, dass außer einem Betrag von ATS 35.999,00 keine liquiden Mittel vorhanden gewesen wären und eine Überschuldung von ATS 5.167.236,90 vorgelegen hätte. Auch später wären der Gesellschaft keine liquiden Mittel zugeflossen. Darüber hinaus erwähnte der Bw., dass er als Geschäftsführer immer bemüht gewesen wäre, die Steuern pünktlich zu entrichten. Lediglich die Steuernachzahlung auf Grund der Betriebsprüfung und der Umsatzsteuererklärung 1994 hätte er nicht erwartet.

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.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens.

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.

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 Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg.cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt gemäß § 207 Abs. 1 und 2 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen der Verjährung, die für alle übrigen Abgaben fünf Jahre beträgt.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Zunächst war der Einwand des Bw., dass nicht nur die Umsatzsteuern 1990 und 1991, sondern auch die im Jahr 2003 festgesetzte Umsatzsteuer 1994 verjährt wäre, da gemäß § 207 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist fünf Jahre betragen würde und daher das Recht auf Festsetzung der Umsatzsteuer 1994 demnach Ende des Jahres 1999 verjährt gewesen wäre, zu prüfen:

Die Einhebungsverjährung tritt dabei nach § 238 Abs. 1 BAO binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden sei, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe verjähren würde, ein. Unterbrochen wird die Verjährung durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, die dem Abgabepflichtigen jedoch nicht zur Kenntnis gelangt sein muss. Mit Ablauf des Jahres, in dem die Unterbrechung eingetreten war, beginnt nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist von weiteren fünf Jahren neu zu laufen.

Das bedeutet für die Umsatzsteuern 1990 und 1991, dass die Verjährungsfristen auf Grund der durch die Erlassung der Veranlagungsbescheide vom 20. Juni 1995 eingetretenen Unterbrechung jeweils am 31. Dezember 2000 abgelaufen waren. Insoweit stimmte auch das Finanzamt zu, dass für diese Abgaben daher die Haftungsinanspruchnahme zu Unrecht erfolgte.

Der in der Berufungsvorentscheidung zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht des Finanzamtes, dass auch die Körperschaftsteuervorauszahlung 1-3/1999 sowie die "Pfändungsgebühren 1998" verjährt wären, war entgegenzutreten. Da die Verjährungsfrist für die K 1-3/1999 erst am 31. Dezember 2004 endete, erfolgte die in Form des angefochtenen Haftungsbescheides am 27. September 2004 ergangene Einhebungsmaßnahme noch innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist. Allerdings kann im Rahmen des Ermessens von der Einhebung eines Betrages von € 0,02 (!) wohl Abstand genommen werden.

Hinsichtlich der "Pfändungsgebühren 1998", die zweifellos mit Ende 2003 verjährt gewesen wären, war jedoch festzustellen, dass dem Finanzamt hierbei ein Irrtum unterlaufen war, da

Pfändungsgebühren 1998 von ATS 6.873,00 gar nicht vorgeschrieben wurden. Gemeint waren wohl die am 9. September 1998 in dieser Höhe festgesetzten Aussetzungszinsen. Die Pfändungsgebühren konnten daher schon aus diesem Grund einer Haftung nicht unterliegen.

Bezüglich der Umsatzsteuer 1994 war festzustellen, dass die Einhebung auf Grund der am 15. Februar 1995 eingetretenen Fälligkeit grundsätzlich am 31. Dezember 1999 verjährt gewesen wäre. Da aber das Recht auf Einhebung einer Abgabe gemäß § 238 Abs. 1 BAO keinesfalls früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe verjährt, war auch der Eintritt der Bemessungsverjährung zu prüfen. Nach den §§ 207 und 208 BAO endet die Festsetzungsverjährungsfrist fünf Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden war. Für die Umsatzsteuer 1994 trat die Bemessungsverjährung allerdings zwar noch nicht am 31. Dezember 1999, wie vom Bw. vorgebracht, sondern erst am 31. Dezember 2001 ein, da durch die in den Jahren 1995 und 1996 erfolgten Erinnerungen zur Abgabe der Steuererklärung eine Unterbrechung eingetreten war. Dennoch war entgegen der Rechtsmeinung des Finanzamtes damit am 31. Dezember 2001 auch die Einhebungsverjährung gemäß § 238 BAO eingetreten. Daran kann auch der am 21. Juli 2003 ergangene Bescheid (Einlangen der Abgabenerklärung bereits am 1. August 1997!) nichts ändern, da dieser zwar unbestritten dem Rechtsbestand angehört, aber die objektiv bereits eingetretene Festsetzungsverjährung nicht im Nachhinein zu beseitigen vermag und daher auch keine Unterbrechungshandlung darstellt.

Der von der Nachforderung an Umsatzsteuer 1994 abgeleitete Säumniszuschlag wurde erst einen Monat nach seiner Festsetzung, am 19. September 2003, somit erst nach der amtswegigen Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch fällig. Eine Verjährung kann daher noch nicht eingetreten sein. Dennoch kann diesfalls mangels vorhandener Mittel eine Pflichtverletzung nicht vorliegen, weshalb die Haftung auch für den Säumniszuschlag zu Unrecht erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Jänner 2006