



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 10. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 13. März 2006, StNr., betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid vom 13. März 2006 wird gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 13.3.2006, StNr., wurde Bw, für Abgabenschuldigkeiten der Fa.X-GmbH in Höhe von Euro 20.221,78 gemäß §§ 9, 80 BAO in Anspruch genommen.

Die Berufung vom 9.4.2006 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 26.6.2006 abgewiesen. Am 29.7.2006 wurde der Vorlageantrag eingebracht.

Mit E-Mail vom 16.2.2011 hat die Abgabenbehörde I. Instanz mitgeteilt, dass die Bw bereits 2007 verstorben sei. Alleinerbe sei der Sohn der Bw. Die finanziellen Probleme seien unlösbar geworden, als sie im Jahr 2002 zuerst durch die Hochwasserkatastrophe betroffen gewesen seien und dann zwei Tage nach der Übernahme der Geschäftsführung durch den Sohn dieser bei einem Verkehrsunfall schwer verletzt worden sei. Durch die Belastungen habe sich beim Sohn die erblich bedingte Augenerkrankung und der psychische Zustand rasant verschlechtert, sodass dieser seit Mai 2003 erwerbsunfähig sei und nur eine geringe Pension beziehe.

Zudem war beim Bezirksgericht Innere Stadt Wien ein Insolvenzverfahren anhängig, das mit der Einleitung eines Abschöpfungsverfahrens abgeschlossen worden ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 9 BAO haften die in den §§ 80 bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Pflichtverletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Nach § 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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Nach der Bestimmung des [§ 248 BAO](#) (erster Satz) kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid § 224 Abs. 1 leg. cit.) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Aus dem Haftungspflichtigen gemäß § 248 BAO eingeräumten Berufungsrecht ergibt sich somit, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist, und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches. Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch zu erfolgen (Ritz, BAO³, § 248 Tz 8). Wird dies unterlassen, liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (VwGH 24.2.2010, [2005/13/0145](#)).

Zu diesem Erkenntnis wurde folgender Rechtsatz formuliert:

„Eine Berufung hat nach § 250 Abs. 1 BAO die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, und eine Begründung zu enthalten. Ohne Kenntnis des zu bekämpfenden Bescheides und gegebenenfalls der sonstigen Aktenstücke, auf die er verweist, zumindest aber ihrer wesentlichen Inhalte, werden sich diese Anforderungen in der Regel nicht erfüllen lassen. Sie sind zweckorientiert auszulegen (vgl. dazu im Einzelnen die Nachweise bei Ritz, BAO3, § 250 Tz 1 ff) und ihnen nicht entsprechende Berufungen sind gemäß § 275 BAO verbesserbar. Soll die zur Haftung herangezogene Partei vom Bescheid über den Abgabenanspruch in einer Weise informiert werden, die ihr die Einbringung einer Berufung gegen diesen nicht an sie gerichteten und ihr nicht zugestellten, mangels nunmehriger Bekämpfung aber ihr gegenüber bindenden Bescheid ermöglicht, so ist es aber jedenfalls erforderlich, ihr die Tatsache der Bescheiderlassung als solcher mit der notwendigen Deutlichkeit zur Kenntnis zu bringen. Im vorliegenden Fall ist dies erst im angefochtenen Bescheid, mit dem die Berufung des Beschwerdeführers gegen seine Heranziehung zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO für Kapitalertragsteuer abgelehnt wurde, geschehen. Dies kann nicht zur Folge haben, dass etwa die Frist zur Bekämpfung des Bescheides, der an die GmbH zu Handen des neuen Geschäftsführers adressiert wurde, und mit dem die Haftung der GmbH als Schuldnerin der Kapitalerträge nach § 95 Abs. 2 und 3 EStG 1988 für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer geltend gemacht wurde, für den Beschwerdeführer mit Zustellung des angefochtenen Bescheides (oder, wenn die dortige Belehrung konkreter gewesen wäre, schon der Berufungsvorentscheidung) zu laufen begann und er auf die Möglichkeit eines Wiedereinsetzungsantrages zu verweisen wäre, wenn das für ihn nicht leicht genug erkennbar war. Wird der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, so liegt infolge unvollständiger Information im Sinne des Erkenntnisses vom 4. November 1998, Zi. 98/13/0115, ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist. Die belangte Behörde (der unabhängige Finanzsenat) hätte den Haftungsbescheid aus diesem Grund aufheben müssen.“

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2 BAO, § 275 BAO) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3 BAO, § 274 BAO) zu erklären ist, diese durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung

des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145), liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist. Die Ermächtigung des § 289 Abs. 1 BAO zur kassatorischen Erledigung von Berufungen, deren Voraussetzung wesentliche Verfahrensmängel des erstinstanzlichen Verfahrens ist, liegt zwar im Ermessen der Behörde, ist aber vor allem auch angesichts des oben zitierten Erkenntnisses des VwGH vom 24.2.2010, 2005/13/0145 in derartigen Fällen die einzige Möglichkeit einer gesetzmäßigen Entscheidung (Siehe auch UFS 29.03.2010, RV/0804-W/10, 10.05.2010, RV/0570-L/09, sowie 23.03.2011, RV/0368-L/11).

Die Abgabenbehörde I. Instanz wird weiters zu beachten haben:

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Im Rahmen der Zweckmäßigkeit ist daher auch jeweils die Einbringlichkeit der Abgabenschulden zu prüfen.

Bei einer Gesamtrechtsnachfolge gehen alle Rechtspositionen eines Rechtssubjekts auf den Rechtsnachfolger über (vgl Ritz, BAO-Kommentar2, 44). Das Wesen der Gesamtrechtsnachfolge besteht darin, dass der Rechtsnachfolger hinsichtlich der Rechte und Pflichten voll an die Stelle des Rechtsvorgängers tritt, und zwar in materiell- und in verfahrensrechtlicher Sicht (VwGH 20.2.1992, 90/16/0185; 25.2.1993, ZI 92/16/0114). Zu den Rechtspositionen iSd § 19 BAO gehören ebenso wie ein Steuerschuldverhältnis iS des § 4 BAO bzw. der einzelnen Materiengesetze Haftungsverpflichtungen auf Grund von diesbezüglichen abgabenrechtlichen Bestimmungen.

Die Abgabenbehörde kann gemäß § 206 lit. b der BAO von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeföhrten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird. § 206 BAO betrifft allerdings nur die Festsetzung von Abgaben und gilt daher nicht z.B. für die Erlassung von Haftungsbescheiden.

Die Erlassung von Haftungsbescheiden liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Die Gründe, die für die Anwendung von § 206 BAO relevant sein können, können daher bei der Erlassung eines Haftungsbescheides im Rahmen der Ermessensübung berücksichtigt werden. Daher wird die Erlassung eines Haftungsbescheides dann nicht zweckmäßig im Sinne des § 20 BAO sein, wenn die Abgabe beim Haftungspflichtigen mit Bestimmtheit uneinbringlich wäre (Ritz, BAO-Kommentar³, § 206 TZ 7, ders. in ÖStZ 1991, 98 sowie in ÖStZ 1996, 72).

Anders als in der oben dargestellten Rechtsprechung zur Nichtberücksichtigung der Kriterien des § 236f BAO geht es im Zusammenhang mit dem § 206 BAO u.a. um die Frage der Verwaltungsökonomie. Verwaltungsökonomie ist auch ein Kriterium bei der Ermessensübung. Voraussetzung ist die Bestimmtheit, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung konnte aufgrund der Aufhebung und Zurückverweisung im Sinne des § 284 Abs. 3 BAO abgesehen werden.

Salzburg, am 24. Mai 2011