



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw, vertreten durch vt, als Sachwalterin, vom 10. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes fa vom 28. April 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Haftungsbescheid vom 28. April 2010 wurde der Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtiger gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma fi, im Ausmaß von 4.617,61 Euro in Anspruch genommen und begründend ausgeführt, dass der Bw als Geschäftsführer in Hinblick auf die Bestimmungen des § 80 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BGBl. Nr. 194/1961) insbesondere verpflichtet gewesen sei, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der Betriebe entrichtet werden. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass der Bw diese gesetzliche Verpflichtung schuldhaft verletzt hat (s.a. VwGH-Erk. vom 6.7.1981; Zl. 705/80). Die Haftung sei auszusprechen, da Einbringungsmaßnahmen gegen die GmbH, auf welche Exekution geführt werden könnte, bisher erfolglos verlaufen sind.

Mit Berufungsschriftsatz vom 10. Mai 2010 wurde von der Sachwalterin des Bw ua ausgeführt:

„Im Herbst 2009 wurde über Antrag der Angehörigen des Berufungswerbers die einstweilige Sachwalterschaft eingeleitet. Der Bw leidet gemäß fachärztlichem Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen n1 vom 10.11.2009 an einer Mischdemenz. Dies bedeutet „einen geistigen Abbau beruhend einerseits auf einem Gehirnzellenverlust und andererseits beruhend auf einer chronischen Durchblutungsstörung seines Gehirnes“. Hiezu wird festgehalten, dass im Frühsommer 2009 der Berufungswerber stationär an der gr aufgenommen wurde. Der Gutachter stellte weiters fest, dass der Bw in „seinen finanziell geschäftlichen Angelegenheiten auf Grund der dementiellen Entwicklung erkennbar den erforderlichen Über- und Weitblick verloren hat“. Er zeigt ein „fassadenhaftes Auftreten, die eingetretenen kognitiven Störungen sind aber unübersehbar und ist er schon durch einfache Fragestellungen rasch zu verunsichern bei grundsätzlich schon verlangsamten Gedankengang“. Der Betroffene zeigt „oft deutliche Erinnerungslücken und werden aufgetretene Verwirrheitszustände von ihm bagatellisiert“. Auf Grund von Untersuchungen hat der gerichtlich beeidete Sachverständige die Bestellung einer Sachwalterin zur Regelung seiner finanziellen und vermögensrechtlichen Angelegenheiten empfohlen. Dieser Empfehlung ist das Bezirksgericht nachgekommen. Ergänzend wird hiezu ausgeführt, dass der Bw anlässlich eines Besuches in der Kanzlei sich erkundigt hat, ob er sich die Miete für das Besprechungszimmer noch leisten könne und gerügt, dass die Mitarbeiter (Angestellte der Kanzlei) für Außendienstmitarbeiter zu häufig im Büro seien. Beweis: Gutachten n2

Die Sachwalterin hat nach Vorliegen des rechtskräftigen Beschlusses über die Bestellung als Sachwalterin bei möglichen Gläubigern jeweils schriftlich angefragt, ob Verbindlichkeiten seitens der fi2 und fi3 bei den genannten Ämtern und Behörden offen sind. Hiezu wird auf das Schreiben vom 9.3.2010 verwiesen. Seitens des Finanzamtes wurde das in Kopie beigeschlossene Schreiben vom 15.3.2010 übermittelt. Über eine Umsatzsteuerverbindlichkeit wurde keine Mitteilung gemacht. Beweis: Schreiben vom 9.3.2010, Brief FA vom 15.3.2010

Im Hinblick auf die fortgeschrittene Demenz, sowie die vorliegende Sach- und Rechtslage hat der Bw keinesfalls schuldhaft allenfalls ihm obliegende Verpflichtungen verletzt. Auf Grund seiner Demenzerkrankung, welche den Verlust von Gedächtnis und die Verlangsamung von Gedankengängen zur Folge hat, war es dem Bw krankheitsbedingt unmöglich seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer nachzukommen. Festgehalten wird, dass eine Demenz sich über Jahre entwickelt und der Beginn der Krankheit schon mehrere Jahre zurück liegt. Der Betroffene hat nicht schuldhaft seine Obliegenheiten verletzt.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2010 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und hiezu ua ausgeführt:

„Gem. § 9 Abs. 1 BAO haften die in §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Gem. § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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. Hinsichtlich des Fehlens von Verschulden ist der Vertreter beweispflichtig. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne von § 9 Abs 1 BAO angenommen werden darf (zB VwGH-Erk vom 25.01.2000, 96/14/0080; 17.12.2003, 2000/13/0220; 15.12.2004, 2004/13/0146).

Die betreffenden Abgaben müssen beim Schuldner uneinbringlich sein. Für die Uneinbringlichkeit sprechen die bisher erfolglosen Einbringungsmaßnahmen des Finanzamtes. Im Übrigen muss die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit kausal sein, das heißt: Die Uneinbringlichkeit hätte ohne diese Pflichtverletzung nicht eintreten dürfen. Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde von einem Kausalzusammenhang zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit ausgehen (VwGH-Erk vom 17.12.2003, 99/13/0032).

Der zur Haftung Herangezogene hat das Fehlen ausreichender Mittel für die Abgabentrichtung nachzuweisen. Der Haftende erfährt nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH-Erk vom 12.12.1999, 96/14/0104).

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin (zB Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Die Geltendmachung der Haftung kann auch noch erfolgen, wenn der Vertretene nicht mehr existiert, etwa nach Löschung im Firmenbuch.

Bei Abgaben, welche der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH-Erk vom 23.11.2004, 2001/15/0108).

Reichen die Mittel des Vertretenen nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu begleichen, so ist der Vertreter grundsätzlich zur anteiligen Befriedigung sämtlicher Gläubiger verpflichtet. Diese Gleichbehandlungspflicht bezieht sich einerseits auf die Fälligkeitszeitpunkte und andererseits auf das Vorhandensein liquider Mittel. Der Vertreter darf hierbei Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (VwGH-Erk vom 21.12.2005, 2004/14/0146).

Hat der Vertreter Dritte mit der Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen betraut, ohne sich weiter darum zu kümmern, ob diese Verpflichtungen auch erfüllt werden, liegt eine schuldhafte Pflichtverletzung vor (zB VwGH-Erk vom 26.6.2000, 95/17/0612).

Betreffend Anwendung der Rechtsgrundlagen auf den ggst. Fall wird ausgeführt: Die Fälligkeiten der jeweiligen Abgaben ergeben sich aus der oa. Tabelle. Sämtliche Abgabenschulden wurden im Zeitraum aufrechter Geschäftsführung durch Herrn n3 fällig. Die Abführung dieser Abgaben hätte daher ihm obliegen bzw. ist ihm deren Nichtabfuhr zuzurechnen.

Mit Sachverständigengutachten wurde der Nachweis erbracht, dass der Berufungswerber zumindest seit 9.6.2009 dement war. Eine schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der nach diesem Zeitpunkt fällig gewordenen Abgaben kann daher seitens der Abgabenbehörde nicht erblickt werden. Die Haftung wird daher auf die vor diesem Zeitpunkt fällig gewordenen Abgaben beschränkt.

Das unter Punkt 4 monierte Schreiben vom 15.3.2010 gab den zu diesem Zeitpunkt - d.i. vor der Durchführung der Schätzung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage 2008 und 2009 - bekannten Informationsstand der Abgabenbehörde wieder. Die Umsatzsteuer 2008 und 2009 wurde mangels Abgabe der Umsatzsteuererklärungen durch die GmbH&CoKG im Schätzungswege mit Bescheiden vom 20.4.2010 mit NULL festgesetzt, die für diese Zeiträume (Anm: vor Eintritt der Demenz) lukrierten Vorsteuern wurden widerrufen. Diese Praxis führt in der Regel dazu, dass trotz fruchtlos gebliebener Aufforderungen vor Bescheiderlassung dann später im Berufungswege Informationen nachgereicht und in der Folge Erklärungen und Nachweise beigebracht werden. Diese an den Masseverwalter n4 zugestellten Bescheide erwachsen jedoch in Rechtskraft.

Das Vorbringen unter Punkt 5 der Berufung (ohne Beweis) ist nicht geeignet, die Abgabenbehörde davon zu überzeugen, dass die Demenz bereits vor diesem Zeitpunkt bestanden hat. Der Berufung konnte daher diesbezüglich nicht stattgegeben werden."

Mit Schriftsatz vom 1. September 2010 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und hiezu ausgeführt, dass seitens der

Rechtsvertreterin des Betroffenen der Forderungsanmeldung des Finanzamtes fristgerecht und in voller Höhe beim Masseverwalter widersprochen worden sei. Die Demenzerkrankung des ehemaligen Geschäftsführers sei ein „schleichender“ Prozess. Die Feststellung der Geschäftsunfähigkeit mit 9.6.2009 sei nicht richtig. Richtig sei hingegen, dass der Bw am 9.6.2009 an der gr stationär aufgenommen worden und zu diesem Zeitpunkt bereits die oben beschriebene Mischdemenz vorgelegen ist. Dies sei ausdrücklich im vorgelegten Gutachten festgehalten. Anlässlich der Begutachtung durch den gerichtlich beeideten Sachverständigen habe dieser weder den ATS-Euro Wechselkurs richtig wiedergegeben, noch den Begriff brutto-netto richtig erkannt. Auch wenn über den Beginn der Demenz im genannten Gutachten keine Feststellung getroffen wurde, sei damit klar festgestellt, dass die Demenzerkrankung bereits vorher bestanden haben muss. n1 habe hiezu festgestellt, dass zum 9.6.2009 die Mischdemenz bereits vorlag. An Demenz erkrankte Personen würden nicht über Nacht geschäftsunfähig. Hiezu habe der Sachverständige nunmehr ergänzend festgestellt, dass bereits laut Arztbrief des Neurologen n5 am 10.12.2008 eine Demenz zu ermitteln war. Es sei daher jedenfalls davon auszugehen, dass der Betroffene bereits zu bzw. vor diesem Zeitraum geschäftsunfähig war und nicht schuldhaft die entsprechenden Abgabenerklärungen nicht abgegeben und Abgaben nicht geleistet hat. Darüber hinaus werde festgehalten, dass zu diesem Zeitpunkt bereits keinerlei Umsätze in den Gesellschaften mehr erfolgt sind, da der Bw keinerlei Geschäftsfähigkeit mehr entfalten konnte. Darüber hinaus habe der zur Haftung Herangezogene keinerlei finanzielle Mittel zur Verfügung gehabt, welche zur Befriedigung der Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Er habe auch keinerlei andere Gläubiger bezahlt und habe die Sachwalterin diverse Forderungen seitens der betreibenden Parteien als uneinbringlich bzw. auf Grund der Geschäftsunfähigkeit bei den Gläubigern zur Ausbuchung bringen können.

Laut Schriftsatz vom 27. August 2010 verweist der namentlich genannte Gutachter auf das Vorliegen der Demenzerkrankung schon vor dem 9.6.2009. Eine solche Demenz entstehe nicht akut über Nacht, es sei daher mit Sicherheit davon auszugehen, dass die dementielle Entwicklung auch schon vor dem 9.6.2009 eingesetzt hat. Er verweist des weiteren auf einen Arztbrief des Neurologen n5 vom 10.12.2008, welchem zu entnehmen ist, dass zu diesem Zeitpunkt schon eine beginnende Demenz zu ermitteln war (siehe hiezu die Durchführung eines spezifischen kognitiven Tests). Es sei somit auch im Rückblick mit ausreichender Sicherheit aus forensisch-psychiatrischer Sicht zu vermerken, dass die dementielle Entwicklung im Sinne einer Mischdemenz schon vor dem 9.6.2009 vorhanden war.

### ***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.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1977, 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).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da über die Fa. fi1 und fi4 am 1.4.2010 das Konkursverfahren eröffnet worden ist und Einbringungsmaßnahmen bisher erfolglos verlaufen sind. Die Fa. fi1 war unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Fa. fi4.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw als Geschäftsführer der in Auflösung befindlichen GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Bestritten wird jedoch, dass die Pflichtverletzung der Nichtentrichtung von Abgaben auf Grund seiner Erkrankung schuldhaft verursacht wurde.

Laut vorgelegtem Gutachten vom 10.11.2009 wurde bezüglich des Beginnes der Geschäftsunfähigkeit angemerkt, dass der Bw am 9.6.2009 an der gr stationär aufgenommen worden ist und zu diesem Zeitpunkt bereits die beschriebene Mischdemenz vorlag. Das Finanzamt hat daher in seiner Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2010 vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung hinsichtlich der nach diesem Zeitpunkt fällig gewordenen Abgaben abgesehen und der Berufung insoweit teilweise stattgegeben.

In der Frage, seit wann die Erkrankung und daher die faktische Unmöglichkeit der Ausübung der Geschäftsführertätigkeit bestanden hatte, war den glaubhaften Angaben der ehemaligen Sachwalterin und den Angaben des gerichtlich beeideten Sachverständigen in seinem Schriftsatz vom 27. August 2010, nämlich dass der Haftungspflichtige laut vorliegendem Befund von n5 bereits zum 10.12.2008 unter der Mischdemenz gelitten hat und demzufolge

nicht mehr in der Lage war, die ihm gesetzlich auferlegten Pflichten umfassend zu erfüllen, zu folgen. Der Gutachter attestiert glaubhaft, dass im Rückblick mit ausreichender Sicherheit aus forensisch-psychiatrischer Sicht zu vermerken sei, dass die dementielle Entwicklung im Sinne einer Mischdemenz daher schon vor dem 9.6.2009 vorhanden gewesen sei. Demnach ist es für die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates durchaus nachvollziehbar und glaubhaft, wenn die Vertretung des Bw damit argumentiert, dass eine derartige Erkrankung nicht über Nacht bzw. stichtagsbezogen aufgetreten sei. Es ist aus dem Vorbringen klar ersichtlich, dass es sich um einen längeren Prozess gehandelt haben muss und daher auch die vor dem 9.6.2009 vom Finanzamt in seinem Bescheid ausgewiesenen und fällig gewordenen Abgaben in die Entscheidung miteinzubeziehen sind. Auf die ausführliche Argumentation des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung, welche in dieser Berufungsentscheidung bereits zitiert wurde, darf daher zusätzlich verwiesen werden.

Es war der Berufung somit vollinhaltlich stattzugeben und wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 10. Mai 2012