



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TP, vertreten durch GR, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 21. Mai 2003 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 21. Mai 2003 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von €55.827,60 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus, dass vorweg auf die schriftliche Stellungnahme des Bw. samt der vorgelegten Beilagen vom 7. April 2003, auf welche im bekämpften Bescheid nicht eingegangen werde, zu verweisen sei.

Vorweg werde die Verjährung der Einhebung im Sinne des § 238 BAO eingewendet. Der Bw. habe erstmalig mit Verständigung vom 5. März 2003 eine Aufforderung bzw. die Mitteilung erhalten, dass das Finanzamt erwäge, die Haftung des Bw. für die Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH geltend zu machen. Der Bw. habe mit beim Handelsgericht Wien am 27. Juni 1994 eingelangten Schriftsatz die Insolvenz angemeldet. Das Konkursverfahren sei eröffnet, abgewickelt und nach Verteilung gemäß § 139 KO mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. November 1998 aufgehoben worden. Nach dem Schlussbericht des Masseverwalters und dem Verteilungsentwurf, welcher genehmigt und durchgeführt worden sein dürfte, hätten

die Gläubiger eine Quote von 10,8363413297 % erhalten. Das Finanzamt habe einen Betrag von S 1.287.798,00 angemeldet und eine Quote von S 139.550,19 erhalten.

Auf Grund der Konkurseröffnung und der dafür vorgesehenen Zuständigkeit des Masseverwalters könne eine persönliche Haftung des Bw. hinsichtlich der Körperschaftsteuerbeträge 10–12/97, 4-6/94 und 7-9/97 jedenfalls nicht bestehen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juli 2003 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. im Wesentlichen vor, dass mit der Berufungsvorentscheidung der Berufung hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 im Ausmaß von € 1.817,03 vollinhaltlich stattgegeben worden sei. Völlig zutreffend führe die Berufungsvorentscheidung aus, dass anfallende Körperschaftsteuer innerhalb des Konkurszeitraumes als Masseforderung anzusehen und der Geschäftsführer für diese Abgaben nicht zur Haftung heranzuziehen sei. Trotzdem finde sich in der Rückstandsaufgliederung ein - wenn auch betraglich geringerer - Posten für Körperschaftsteuer 4-6/97 im Ausmaß von € 272,52. Jedenfalls hätte das Finanzamt auch der Berufung hinsichtlich dieses Betrages Folge geben müssen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz vertrete die Rechtsansicht, dass eine Verjährung gemäß § 238 BAO nicht gegeben wäre. Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO sei die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Diese wäre erst am 13. November 1998 nach Rechtskraft der Aufhebung des Konkursverfahrens gegeben gewesen. Außerdem wäre gemäß § 9 Abs. 1 KO durch die Konkursanmeldung die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Diese Rechtsansicht sei jedenfalls als unzutreffend zu bezeichnen. Was die Anmeldung im Konkurs betreffe, sei darauf hinzuweisen, dass § 9 Abs. 1 KO nur die Verjährung gegenüber dem Gemeinschuldner im Auge haben könne. Eine Bestimmung, welche das Verhältnis von Gläubigern zu Dritten regle, welche allenfalls haftpflichtig sein könnten, enthalte die Konkursordnung nicht. Der allenfalls haftpflichtige Bw. als natürliche Person sei rechtlich eindeutig zu unterscheiden vom Gemeinschuldner, welcher als GmbH eine eigene juristische Persönlichkeit gehabt habe. Die Abgabenbehörde erster Instanz übersehe auch, dass die Berufung nicht nur im Lichte des § 238 BAO zu sehen sei. Diese Bestimmung regle lediglich die Verjährung der Einbringung einer fälligen Abgabe. Wie die Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend ausführe, sei die Haftung nach § 9 BAO als Ausfallhaftung vorgesehen. Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Vertreters sei die Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgabe, welche vorliege, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos gewesen seien oder voraussichtlich erfolglos wären. Diese Voraussetzungen seien zutreffend wiedergegeben worden. Diese Uneinbringlichkeiten seien jedoch bereits im Jahr

1994 bekannt gewesen, zumal bereits zum damaligen Zeitpunkt Einbringungsmaßnahmen tatsächlich durchgeführt worden seien. Dies sei dem Bw. auch bekannt und verfüge er noch über ein Formular "Androhung der Versteigerung" gegen die S-GmbH datiert mit 24. Mai 1994, woraus sich die tatsächliche Durchführung von Einbringungsmaßnahmen ergebe. Wenn sich auch nicht aus jeder Konkursöffnung die Uneinbringlichkeit ergebe, sei zu berücksichtigen, dass dies nur für jene Fälle gelten könne, als lediglich Zahlungsunfähigkeit vorliege. Es gebe, wenn dies auch selten der Fall sein möge, eröffnete Konkursverfahren, in welchem der Masseverwalter vorhandene Vermögenswerte veräußern könne und die Erlöse eine gänzliche Befriedigung sämtlicher Gläubiger ergäben. Nur in diesem äußerst seltenen Fall wäre die Erkennbarkeit der Uneinbringlichkeit mit der Konkursöffnung noch nicht gegeben gewesen. Im Fall des Konkurses der S-GmbH sei dies jedoch wie in den meisten Insolvenzfällen anders gewesen und sei der Abgabenbehörde nach Vorliegen des Anmeldeverzeichnisses spätestens im Herbst 1994 die Uneinbringlichkeit der ganzen Abgabenverbindlichkeit klar gewesen.

Unzutreffend wäre auch die Rechtsansicht, dass Voraussetzung für die Haftung im Sinne des § 9 BAO die Uneinbringlichkeit der gesamten Abgabenverbindlichkeiten wäre. Dies ergebe sich bereits aus der grammatikalischen Interpretation der Gesetzesbestimmung (insoweit als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können). Abgesehen von diesen Überlegungen sei jedoch die Uneinbringlichkeit bereits zum Zeitpunkt Mai 1994 vorgelegen, da tatsächlich Einbringungsmaßnahmen gegen den ursprünglichen Abgabenschuldner erfolglos gewesen seien. Die Verjährungsfrist zur Festsetzung einer Haftung für die Abgabenverbindlichkeiten der S-GmbH habe daher bei richtiger rechtlicher Beurteilung mit dem Ablauf des Kalenderjahres 1994 begonnen. Voraussetzung für die Haftung nach § 9 BAO sei die schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Beweislastumkehr zu Lasten der Vertreter bestehe. In der Rechtsordnung festgelegte Verjährungsfristen hätten insbesondere auch den Sinn, dass nach Ablauf einer gewissen Zeit nicht mehr alle Unterlagen vollständig vorhanden seien und die Klärung bzw. Feststellung des abgaben- bzw. haftungsbegründenden Sachverhaltes nunmehr äußerst schwer möglich sei. Auch dieser Fall sei beim Bw. gegeben.

In der Berufungsvorentscheidung habe es die Abgabenbehörde erster Instanz unterlassen, sich mit der Stellungnahme vom 7. April 2003 und den damit vorgelegten Urkunden auseinander zu setzen. Der Bw. habe sich der Mühe unterzogen und entsprechend den vorhandenen OP-Listen für das Jahr 1994 eine Aufstellung für jedes Kalendermonat erstellt, wie hoch die bis dato bestandenen Verbindlichkeiten der GmbH gewesen seien, welche Verbindlichkeiten in diesem Monat hinzugekommen und welche Verbindlichkeiten befriedigt worden seien. Entsprechend der Bestimmung des § 9 BAO könne eine persönliche Haftung

nur insofern bestehen, als der Bw. andere Gläubiger besser gestellt habe als die Finanzbehörden. Die Aufstellung enthalte für jedes Monat zwei Prozentsätze, einen niedrigeren und einen höheren. In der Aufstellung, wo der höhere Prozentsatz enthalten sei, sei die Zahlung insbesondere an die WG bzw. BK berücksichtigt. Hinsichtlich dieser Institutionen bestünden in den gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere in § 67 ASVG, die gleichen Haftungsbestimmungen wie nach § 9 BAO. Der Bw. sei der Ansicht, dass auf Grund der Tatsache, dass die bezughabenden Vorschriften jeweils Privilegierungen vorsehen würden, er nicht einen öffentlichen Gläubiger besser stellen dürfte als den anderen. Für den Fall, dass daher seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen entsprechend er die Abgabenbehörde besser gestellt hätte als zB. die WG, wäre seine persönliche Haftung gegenüber dieser Anstalt höher gewesen. Jedenfalls würde eine persönliche Haftung nur zu den angeführten Prozentsätzen in den jeweiligen Monaten bestehen.

Was angebliche Abgabenverbindlichkeiten aus den Jahren 1992 und 1993 betreffe, sei auf die Ausführungen zur Verjährung hingewiesen. Es sei dem Bw. nicht gelungen, hier noch Unterlagen aufzufinden. Es sei dem Bw. auch nicht bekannt, auf welche Abgabenverbindlichkeiten die Finanzbehörde die im Konkursverfahren der S-GmbH empfangene Quote angerechnet habe.

#### **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.*

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 4. September 1992 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. November 1998 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Laut Aktenlage erfolgte von 8. bis 10. September 1999 die Löschung gemäß § 235 Abs. 1 BAO der Abgaben der S-GmbH im Ausmaß von S 968.205,05, weil alle Möglichkeiten der Einbringung erfolglos versucht wurden. Ein Haftungsbescheid wurde laut Lösungsverfügung aus Zweckmäßigkeitsgründen nicht erlassen, da sich im Ermittlungsverfahren – laut einem nur teilweise leserlichen Aktenvermerk vom 29. Juli 1999 - herausstellte, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers vorliegt.

Durch die Löschung erlischt der Abgabenanspruch. Für gelöschte Abgabenansprüche kann somit auch keine Haftung geltend gemacht werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>2</sup>, § 235, Tz. 4). Zwar wurde laut Aktenvermerk vom 29. November 2002 der Widerruf der Löschung – unter Bezugnahme auf Vorgespräche – zumindest am Abgabekonto durch erneute Lastschrift der Abgaben durchgeführt, doch erscheint dessen Wirksamkeit mangels eines diesbezüglichen Bescheides in den Akten als nicht gegeben. Auch fehlen jegliche Feststellungen darüber, welcher Tatbestand des § 294 Abs. 1 BAO vorgelegen wäre bzw. welche tatsächlichen, für die Bescheiderlassung maßgebenden Verhältnisse sich geändert hätten, die ein Wiederaufleben des Abgabenanspruches nach einem Zeitraum von mehr als drei Jahren rechtfertigen würden. Nachträgliche Änderungen der Rechtsauffassung rechtfertigen keine auf § 294 BAO gestützte Maßnahme (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>2</sup>, § 294, Tz. 9).

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für aushaftende Abgaben der S-GmbH im Ausmaß von €55.827,60 zu Unrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. April 2005