



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JR, vertreten durch S-OEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 18. September 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 80.739,72 anstatt € 81.540,57 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 18. September 2006 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der J-GmbH im Ausmaß von € 81.540,57 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass entgegen den Ausführungen in der Begründung des Bescheides kein schuldhafte Verhalten des Bw. vorliege.

Der Bw. habe am 24. Oktober 1997 einen schweren Verkehrsunfall (Arbeitsunfall) gehabt. Auf Grund dieses Unfalls sei der Bw. vom 24. Oktober 1997 bis 21. November 1997 auf der Intensivstation des SO im Koma gelegen. Der Spitalsaufenthalt im SO habe vorerst bis 23. Jänner 1998 gedauert. Vom 12. Februar 1998 bis 31. März 1998 sei der Bw. stationär im Rehabilitationszentrum WH aufgenommen gewesen. Die zuständigen Ärzte und Therapeuten

hätten mit dem Bw. vereinbart, dass mit 31. März 1998 eine Entlassung erfolge, um eine sechswöchige Pause der Rehabilitation einzulegen. Diese Pause sei von medizinischer Seite gerechtfertigt gewesen und als sinnvoll eingestuft worden. Eine Wiederaufnahme sei für 14. April 1998 zur Fortsetzung der Rehabilitation vereinbart worden. In dieser Behandlungspause habe sich der Bw. vom 1. April 1998 bis 9. Mai 1998 mit ärztlicher Empfehlung und Erlaubnis in V – bei seiner angeheirateten Familie – zur Genesung befunden. Am 14. Mai 1998 habe der Bw. wie vereinbart den weiteren stationären Aufenthalt im Rehabilitationszentrum WH angetreten und sei dort bis 22. Juli 1998 stationär aufgenommen gewesen.

Auf Grund der Schwere des Unfalles und der dadurch erlittenen äußerst schweren Verletzungen, der Traumatisierung und der bleibenden Schäden sei der Bw. seit dem Tag seines Unfalles nicht mehr als Geschäftsführer der J-GmbH tätig und dazu auch nicht mehr fähig gewesen. Die Allgemeine Unfallversicherungsanstalt habe mit Bescheid vom 16. Juni 1998 festgestellt, dass beim Bw. eine völlige unfallbedingte Erwerbsunfähigkeit vorliege.

Des Weiteren seien die nunmehr geltend gemachten Abgaben bereits verjährt. Aus den im Rückstandsausweis angeführten Fälligkeitstagen ergebe sich der späteste mit 15. November 2000. Die Umsatzsteuer 1998 sei mit 15. Februar 1999 fällig gewesen, somit habe auch die fünfjährige Verjährungsfrist mit 1. Jänner 2000 begonnen. Daher stehe auch für die Umsatzsteuer fest, dass ein Haftungsanspruch, der mit Bescheid vom 18. September 2006 geltend gemacht worden sei, jedenfalls verjährt sei.

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 eingebbracht 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 einzuhaben und zwangswise 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.

Gemäß § 9 Abs. 1 AO wird durch die Anmeldung einer Forderung im Ausgleichsverfahren ihre Verjährung während der Dauer des Verfahrens und, wenn dieses aufgehoben wird, bis zum Ablauf der im Ausgleich für die letzte Zahlung bestimmten Frist unterbrochen.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch seit 1. September 1992 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Auch im Ausgleichsverfahren bleibt die Handlungsfähigkeit des gesetzlichen Vertreters grundsätzlich bestehen, sodass der Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 6.3.1989, 88/15/0063) seine Pflichten als Geschäftsführer ua. zur Entrichtung der Abgaben bei Fälligkeit nicht verloren hat, zumal er das Vorliegen eines Anwendungsfalles des § 8 Abs. 2 letzter Satz AO insoferne, als der Ausgleichsverwalter verlangt hätte, dass Zahlungen nur von ihm zu leisten seien, nicht behauptet hat.

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 amtswegigen Löschung ihrer Firma im Firmenbuch am 12. September 2001 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.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Dass der Gesellschaft keine Mittel zur Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, wurde vom Bw. nicht behauptet. Auch aus der Aktenlage ergeben sich keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der Abgaben erforderlichen Mittel, zumal noch im Ausgleichsantrag vom 12. Mai 1998 Aktiva in Höhe von S 94,200.000,00 angeführt sind. Nach den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen wurden auch bis einschließlich Dezember 1998 (Oktober 1998: S 2,511.824,81, November 1998: S 2,098.104,26, Dezember 1998: S 24,130.262,24) Umsätze erzielt.

Da laut Kontoabfrage vom 4. September 2008 noch Zahlungen bis zum 18. August 2000 (14. Februar 2000: S 6.020,00, 17. Mai 2000: S 6.020,00, 18. August 2000: S 6.020,00) auf das Abgabenkonto der Gesellschaft geleistet wurden, ist nach der Aktenlage davon auszugehen, dass zumindest bis zu diesem Zeitpunkt Mittel für die Abgabenentrichtung zur Verfügung standen, zumal die Tatsache der teilweisen Abgabenentrichtung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322) auf das Vorhandensein liquider Mittel des Abgabengläubigers schließen lässt.

Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mittel bis 18. August 2000 konnten dem Bw. mangels Darlegung des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten zu deren vollständiger Entrichtung, was er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.4.2002, 99/15/0253) tauglich nur durch Darstellung auch der Einnahmesituation der Primärschuldnerin hätte aufzeigen können,

nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die – bis zu diesem Zeitpunkt fälligen - uneinbringlichen Abgaben, sofern sie in der Zeit fällig wurden, in der der Bw. Geschäftsführer der Gesellschaft war, zur Gänze vorgeschrieben werden.

Zufolge Einstellung der Zahlungen nach dem 18. August 2000 ergeben sich ab diesem Zeitpunkt aus der Aktenlage deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung, daher war der Berufung mangels entgegenstehender Feststellungen hinsichtlich der danach fällig gewordenen Abgaben, nämlich der am 6. November 2000 fällig gewordenen Zwangsstrafe 2000 in Höhe von € 363,36 und der am 15. November 2000 fällig gewordenen Körperschaftsteuer 10-12/2000 in Höhe von € 437,49, statzugeben.

Dem Einwand des Bw., dass er auf Grund der unfallbedingten Erwerbsunfähigkeit nicht mehr dazu fähig gewesen sei, die Funktion eines Geschäftsführers auszuüben, ist zu entgegnen, dass dies nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.1.2003, 2000/15/0018) ein Verschulden an der Verletzung seiner Pflichten nicht ausschließt, da der Geschäftsführer - wie auch in anderen Fällen, in denen er nicht in der Lage ist, die Geschäftsführerfunktion ordnungsgemäß auszuüben bzw. die Umstände, welche zu der Behinderung führen, zu beseitigen - dazu verhalten ist, diese Funktion zurückzulegen, wenn ein Geschäftsführer behauptet, er sei etwa durch Krankheit an der Erfüllung seiner Verpflichtungen gehindert worden. Welcher Zeitraum zwischen dem Erkennen der Behinderung bzw. der Ergebnislosigkeit der Bemühungen, diese zu beseitigen und dem Rücktritt haftungsrelevant ist, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab.

Zwar kann eine Handlungsunfähigkeit infolge schwerer Erkrankung nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 1989, 89/14/0115, auch die Unfähigkeit zur Folge gehabt haben, die Geschäftsführerfunktion niederzulegen, jedoch hat der Bw. nicht dargelegt, aus welchen entschuldbaren Gründen er unter diesen Umständen die Geschäftsführerfunktion nicht zurückgelegt hat. Dies deshalb, weil der zum Beweis seines Vorbringens vorgelegte Auszug aus der Krankengeschichte vom 6. April 1998 nämlich keinen konkreten Anhaltspunkt für die Annahme bietet, der Bw. wäre infolge Handlungsunfähigkeit weder zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten noch zur Niederlegung der Geschäftsführerfunktion in der Lage gewesen.

Laut Auszug der Krankengeschichte vom 6. April 1998 sind als Folgen der Verletzung beim Verkehrsunfall eine derzeit noch vorliegende Beeinträchtigung der Gehfähigkeit und eine Lähmung der rechten oberen Extremität angeführt. Von der Beckenfraktur her dürfe der Patient voll belasten und gehe mit einem Rollator mittlerweile 100 m. Der Patient klage noch über Kreuzschmerzen und ein Kältegefühl in den Zehen. Nach längerem Sitzen entstünden Schmerzen in beiden Schultergelenken. Der Patient sei wach und orientiert, Ausfälle höherer

Hirnleistungen ließen sich bei der klinischen Untersuchung nicht feststellen. Im psychopathologischen Status bestünden keine Auffälligkeiten. Das Gangbild des Patienten habe sich mittlerweile deutlich gebessert. In den Aktivitäten des täglichen Lebens sei der Patient völlig selbstständig.

Bestätigt wird das Vorliegen der Handlungsfähigkeit etwa auch dadurch, dass der Bw. am 12. Mai 1998 (nach seiner Rückkehr aus Venezuela) – nach einem Vergleich mit Unterschriften auf den Kaufverträgen vom 23. Dezember 1998 – den Ausgleichsvorschlag unterfertigt und beim G eingebracht hat.

Der eingewendeten Einhebungsverjährung ist vorerst entgegenzuhalten, dass das Finanzamt mit Forderungsanmeldung vom 17. Juni 1998 nicht bevorrechtete Forderungen in Höhe von 5,182.352,00 im Ausgleich über das Vermögen der J-GmbH angemeldet hat.

Nach der gegenüber § 238 BAO spezielleren Bestimmung des § 9 Abs. 1 AO (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, RZ 14 zu § 238 BAO) wird durch die Anmeldung einer Forderung im Ausgleichsverfahren die Verjährung während der Dauer des Verfahrens und, wenn dieses aufgehoben wird, bis zum Ablauf der im Ausgleich für die letzte Zahlung bestimmten Frist unterbrochen. Im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, ZI. 91/13/0037, hat der Verwaltungsgerichtshof den bis dahin vertretenen Standpunkt einer personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung nicht aufrecht erhalten und sich zur Auffassung der anspruchbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart bekannt, dass Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet hatten. Die Unterbrechungswirkung auf Grund der Anmeldung der Forderung im Ausgleichsverfahren der J-GmbH erstreckt sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.7.2004, 2003/16/0137) zufolge des im Erkenntnis des verstärkten Senates zum Ausdruck gebrachten Grundsatzes, dass sich die Wirkung einer Unterbrechung nicht mehr auf eine bestimmte (natürliche oder juristische) Person, sondern auf den Anspruch selbst bezieht, auch auf den Haftenden.

Laut gerichtlicher Bestätigung des Ausgleiches mit Beschluss des G vom 23. Oktober 1998 wurde für die Zahlung der 40%igen Quote eine Frist von zwei Jahren nach Annahme des Ausgleichsantrages gewährt. Da die 40%ige Quote (von S 5,182.352,00) jedoch nicht einbezahlt wurde, wurde die J-GmbH mit Mahnschreiben vom 10. November 2000 aufgefordert, die Quote in Höhe von S 2,072.940,80 binnen 14 Tagen bei Terminverlust und Wiederaufleben gemäß § 53 Abs. 4 und 5 AO einzuzahlen. Mit Auskunftsersuchen vom

2. April 2001 wurde der Bw. vom Finanzamt um Auskunft bezüglich der Einbringungsmöglichkeiten der Abgabenschulden bei der Gesellschaft ersucht. Auch wurde der Bw. bereits mit – mangels wirksamer Zustellung offenbar nicht wirksam gewordenen – Haftungsbescheid vom 26. April 2005 für Abgabenschuldigkeiten der J-GmbH im Ausmaß von € 381.631,99 in Anspruch genommen und dieser Betrag mit Mahnung vom 28. Oktober 2005 eingemahnt. Als weitere Unterbrechungshandlungen wurden laut Aktenlage am 10. August 2001 und am 5. November 2003 automationsunterstützte Grundbuchsabfragen hinsichtlich im Eigentum des Bw. befindlicher Liegenschaften, am 11. Juli 2003 eine an die zuständige Behörde gerichtete Meldeanfrage zur Ermittlung des Aufenthaltes des Bw. und am 5. November 2003 eine Sozialversicherungsabfrage betreffend den Bw. getätigten. Auch wurden am 7. August 2001 ein Amtshilfeersuchen an das Finanzamt K und am 5. Oktober 2001 ein Amtshilfeersuchen an das Finanzamt W zur Erhebung der wirtschaftlichen Lage des Bw. zwecks Ausstellung eines Haftungsbescheides gerichtet. Zusätzlich wurde am 7. August 2003 versucht, die wirtschaftliche Lage des Bw. zwecks Ausstellung eines Haftungsbescheides in M (ehemalige Firmensitz) zu erheben, wobei jedoch nur die Eltern des Bw. angetroffen wurden, welche dem erhebenden Organ mitteilten, dass der Bw. im Haus seines Onkels in WS, lebe.

Auf Grund der zahlreichen Unterbrechungshandlungen zur Durchsetzung des Abgabenanspruches ist somit zweifelsohne davon auszugehen, dass eine Einhebungsverjährung hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht eingetreten ist.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch den 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 4. September 2008 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der J-GmbH im Ausmaß von € 80.739,72 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. September 2008