



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat (Graz) 5

GZ. RV/0040-G/06

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HsP, vertreten durch SM, vom 6. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen, vom 4. Mai 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war bis Juni 1999 Geschäftsführer der mit 21. März 2002 amtswegig im Firmenbuch gelöschten PG. Er wurde mit Bescheid vom 5. Mai 2005 zur Haftung für folgende Abgabenschulden dieser Gesellschaft herangezogen:

Kapitalertragsteuer 1-12/1990 in Höhe von 89.317,75 €

Kapitalertragsteuer 1-12/1993 in Höhe von 23.816,78 €

Vor Erlassung des Haftungsbescheides war der Bw. mit Vorhalt vom 29. April 1999 unter Beilage einer Rückstandsaufgliederung vom selben Tag um Bekanntgabe der zur Unterlassung der Abgabenentrichtung führenden Gründe, der Kassenein- und Ausgänge, einer Gegenüberstellung der Gesamtschulden der Gesellschaft und der vorhandenen Mittel sowie allenfalls nicht vereinnahmter Umsatzsteuerforderungen ersucht worden.

Dem Vorhalt wurde eine Aufgliederung der Abgabenrückstände in Höhe von ATS 4.211.825,02 (=306.085,25 €) beigelegt, die neben den Kapitalertragsteuerbeträgen zahlreiche andere Beträge umfasste.

Diesen Vorhalt hatte der Steuerberater des Bw. mit dem Hinweis auf die Konkurseröffnung über das Vermögen der GesmbH im November 1996 und das Unvermögen der Gesellschaft

zur Entrichtung der Abgabenschulden nach diesem Zeitpunkt beantwortet.

Zur Frage, weshalb er nicht für die rechtzeitige Entrichtung der angefallenen Abgaben durch die Gesellschaft Sorge tragen konnte, machte er lediglich Ausführungen zum Rückstand gesamt, von welchem er die Nachforderung laut BP, Umsatzsteuer aus Veranlagungen 1995 und 1996, Lohnsteuer, DB, DZ sowie die USt 1998 in Abzug brachte.

Von diesem Rückstand zog er Zahlungen im Jahr 1997 und im Jahr 1998 ab. Aus dem verbleibenden Rückstand behauptete er eine Schuldtilgungsrate aufgrund der vorhandenen Mittel von rund 37 %. Die Zahlungen seien mit den Schuldtilgungsraten gegenüber den übrigen Gläubigern zu vergleichen. Da dies jedoch eine entsprechende Bilanzierung der Wirtschaftjahre 1997 bis 1999 zur Folge hätte, müsse auf eine Nachreichung der diesbezüglichen Berechnung verwiesen werden. Aller Voraussicht nach sei gegenüber den übrigen Gläubigern hinsichtlich der Schuldentilgung keine wesentliche Besserstellung erfolgt.

Bezüglich der Kassenein- und -ausgänge wurde auf beiliegende Buchhaltungsausdrucke, bezüglich nicht vereinnahmter Umsatzsteuerbeträge auf eine noch zu erfolgende Bilanzierung der Jahre 1997 bis 1999 verwiesen. Grundsätzlich habe die PG aber uneinbringliche Forderungen gegenüber der PH und der PK in Millionenhöhe, was eine Umsatzsteuerberichtigung aufgrund einer notwendigen Forderungsabschreibung zur Folge haben werde.

Der Bw. wurde durch das Finanzamt zur Haftung für Abgabenrückstände der PG in Höhe von 113.134,53 € (Kapitalertragsteuer 1990 und 1993) herangezogen.

Begründend wies das Finanzamt auf die durch den Bw. als Geschäftsführer der Gesellschaft zu erfüllende Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer hin. Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung werde bei Nichtabfuhr von Kapitalertragsteuer von einer schuldhafte Pflichtverletzung ausgegangen. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin stehe fest.

In der **Berufung** wandte der Bw. ein, die PG sei eine Holdinggesellschaft gewesen, deren Tochterfirmen sich überwiegend mit Installationstätigkeiten befassten. Die Einnahmen der Gesellschaft hätten ausschließlich aus Verwaltungskosten, Vergütungen und Mietentgelten bestanden. Über das Vermögen mehrerer Tochtergesellschaften sei im Oktober 1996 das Konkursverfahren eröffnet worden. Dies habe zur Folge gehabt, dass die PG seit diesem Zeitpunkt über keine Einnahmen verfügt habe und somit auch nicht in der Lage gewesen sei, irgendwelche finanziellen Verpflichtungen zu erfüllen.

Mangels vorhandener Mittel sei es nicht möglich gewesen, gegen die haftungsbegründende Berufungsentscheidung vom 16. Dezember 1997 das außerordentliche Rechtsmittel der VwGH-Beschwerde einzubringen.

Für die Geschäftsführerhaftung nach § 9 BAO sei maßgeblich, dass Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebraucht werden könnten. Werde eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel habe, so verletze der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht. Da die PG zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Kapitalertragsteuer weder Einnahmen noch liquide Mittel gehabt habe, erscheine die Inanspruchnahme des Bw. rechtswidrig.

Darüber hinaus verjähre nach § 238 BAO das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben, binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist. Spätestens zum 31. Dezember 2003 liege daher Verjährung vor. Nach außen erkennbare, die Verjährung unterbrechende Amtshandlungen, seien nicht gegeben.

Das Finanzamt führte in der Berufungsvorentscheidung aus, der Gleichbehandlungsgrundsatz komme nach ständiger Rechtsprechung bei der Kapitalertragsteuer nicht zum Tragen. Damit sei (wie bei der Lohnsteuer) die Möglichkeit der haftungsausschließenden Verschuldensentkräftigung durch den Nachweis nicht ausreichender Mittel nicht gegeben.

Die Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer sei unter der Sanktion des § 9 Abs. 1 BAO von den Vertretern der juristischen Person zu erfüllen.

Gemäß § 238 (2) BAO werde die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Es sei weder erforderlich, dass es sich bei der die Verjährung unterbrechenden Amtshandlung um einen Bescheid handle, noch, dass der Abgabenschuldner davon Kenntnis erlange. Es komme auch nicht darauf an, ob die Amtshandlung geeignet sei, die Durchsetzung des Anspruches zu erreichen. Es genüge vielmehr, dass die Amtshandlung nach außen in Erscheinung trete und erkennbar den Zweck verfolge, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen.

Bei einer persönlichen Vorsprache des Bw. am 7. April 2003 beim Finanzamt sei über die bestehende Haftung für die PH und die Haftungsinanspruchnahme für die PG gesprochen worden.

Beim zweiten Geschäftsführer seien im Jahr 2001 und 2002 Abfragen beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger durchgeführt worden.

Im rechtzeitig eingebrochenen Vorlageantrag erfolgten keine weiteren Vorbringen.

Aus den Akten ist ersichtlich, dass am 14. Februar 2000 eine Liquiditätsprüfung bei der PG und am 18. Februar 2001 eine Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse beim zweiten Geschäftsführer durchgeführt wurde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1.) Schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten**

Die in den §§ 80 ff. BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 9 BAO 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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 19. Juni 1985, 84/17/0224).

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben u.a. 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. Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (VwGH 25. November 2002, 99/14/0121, m.w.N.).

Die Uneinbringlichkeit der Kapitalertragsteuer bei der PG ist unstrittig.

Bei Gewinnanteilen aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge abzuführen. Die Kapitalertragsteuer für die Kapitalerträge der Jahre 1990 sowie 1993 war spätestens im Jänner 1991 für 1990 sowie im Jänner 1994 für 1993 abzuführen. Für die Abfuhr war der Bw. als einer der Geschäftsführer der PG verantwortlich.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls durch die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (VwGH 28. November 2002, 2002/13/0151).

Hinsichtlich der Abfuhrabgaben Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer besteht eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 9 Tz 11 und die dort zitierte Judikatur des VwGH), weshalb gegenständlich nicht zu untersuchen ist, ob der Abgabengläubiger nicht schlechter gestellt wurde als andere Gläubiger.

Der Bw. hat weder in der Berufung noch im Vorlageantrag zur Unterlassung der

Abgabenentrichtung führende Gründe bekannt gegeben, sondern lediglich ausgeführt, dass die PG seit dem Zeitpunkt der Konkursöffnung einiger Tochterfirmen im Oktober 1996 über keine Einnahmen verfügen konnte und auch nicht in der Lage gewesen sei, irgendwelche finanziellen Verpflichtungen zu erfüllen. Auch nach Ergehen der Berufungsvereinstscheidung, in welcher der Bw. auf die bereits in den Jahren 1991 und 1993 eingetretene Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben hingewiesen wurde, brachte er keine Gründe zur Rechtfertigung der Unterlassung der Abgabenentrichtung vor.

Der Bw. beginnt, da er nicht für die Entrichtung der auf die verdeckten Ausschüttungen entfallenden Kapitalertragsteuer gesorgt hat, eine schuldhafte Pflichtverletzung, die für die Uneinbringlichkeit der Abgabe ursächlich war.

## **2.) Verjährung**

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben 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.

Die Verjährung fälliger Abgaben wird gemäß § 238 Abs.2 BAO 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.

Durch Erlassung der Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 1990 und 1993 gegenüber der PG im Jahr 1996 begann die Frist für die Verjährung des Einhebungsrechts nach § 238 Abs. 2 BAO am 1. Jänner 1997 neu zu laufen und wurde durch Erlassung eines Vorhaltes an den Bw. im Jahr 1999 neuerlich unterbrochen.

Mit dem Erkenntnis vom 18.10.1995, 91/13/0037 hat der Verwaltungsgerichtshof seinen Standpunkt der personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen nicht mehr aufrecht gehalten und sich zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung der Unterbrechungshandlungen derart bekannt, dass Amtshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen gerichtet haben.

Durch die bei der PG im Jahr 2000 durchgeführte Liquiditätsprüfung sowie durch die Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse beim zweiten Geschäftsführer wurde die Verjährung im Jahr 2000 bzw. im Jahr 2001 neuerlich unterbrochen und begann mit 1. Jänner 2002 neu zu laufen.

Die Erlassung des Haftungsbescheides am 4. Mai 2005 erfolgte daher innerhalb der Verjährungsfrist.

Wie oben ausgeführt liegt eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. sowie die Ursächlichkeit dieser Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgabe vor, weshalb wie im Spruch zu entscheiden war.

Graz, am 5. Dezember 2007