



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0525-W/11,
miterledigt RV/0524-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Steuerberatung_GmbH, vom 23. Juni 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 31. Mai 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO und Sicherstellung (§ 232 BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2. Oktober 2008 wurde das über das Vermögen der F-GmbH am 13. Februar 2004 eröffnete Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben.

Mit Bescheid vom 24. Juli 2009 verfügte das Finanzamt die Löschung gemäß § 235 Abs. 1 BAO der in Höhe von € 160.477,62 aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin, widerrief diese jedoch gemäß § 294 BAO wieder am 20. Mai 2010.

Mit Bescheid vom 31. Mai 2010 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm. § 80 BAO als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft für Abgaben in der Höhe von € 160.477,62 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Mit gleichzeitig erlassenenem Sicherstellungsauftrag ordnete das Finanzamt zur Sicherung der mit Haftungsbescheid in Anspruch genommenen, aber noch nicht vollstreckbaren Nachforde-

rungen im Betrag von insgesamt € 160.477,62 die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Bw. an, da der Bw. als Geschäftsführer die Abgaben der Primärschuldnerin schuldhaft nicht entrichtet hätte. Um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung zu begegnen, könne die Abgabenbehörde nach Entstehung des Abgabenanspruches bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit einen Sicherstellungsauftrag erlassen. Die Einbringung der Abgaben wäre gefährdet, weil sich der Haftungsschuldner im Ausland aufhalte.

In der gegen beide Bescheide am 23. Juni 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung verwies der Bw. darauf, dass der Widerruf der gelöschten Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin rechtswidrig erfolgt wäre, und wandte ein, dass der Bescheid alleine wegen der Mangelhaftigkeit der Begründung rechtswidrig und aufzuheben wäre. Die Finanzbehörde erwähne mit keinem Wort, welche Handlungen zu einer schuldhaften Verantwortung für die Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgaben geführt haben sollten. Der Bw. hätte als handelsrechtliches Organ der GmbH sowohl im Zuge des Insolvenzverfahrens als auch als Privatperson stets alle Vermögensverhältnisse offengelegt. Diese Vermögensverhältnisse wären darüber hinaus der Abgabenbehörde über sämtliche öffentliche Register immer zugänglich gewesen und wären in der GmbH Gläubiger nie bevorzugt bzw. unterschiedlich behandelt worden. Alleine aus dem Vorwurf einer pauschalen Schuldzuweisung könne und solle in einem Rechtsstaat keine ungerechtfertigte Haftungsinanspruchnahme resultieren.

Hinsichtlich des angefochtenen Sicherstellungsauftrages verwies der Bw. auf die vorstehenden Berufungsausführungen, aus denen sich logisch ergebe, dass, wenn eine Abgabenschuld erst gar nicht bestehe, auch kein Sicherstellungsauftrag zu erlassen wäre. Dies umso mehr, als selbst bei berechtigter Abgabenvorschreibung schon gar keine Gefährdung der Einbringung der Abgabe bestehe bzw. laut obiger Begründung bestehen könne (potenziell Haftungspflichtiger wäre derzeit und wäre für die Abgabenbehörde jederzeit greifbar gewesen und wäre auch zur Verfügung gestanden). Die von der Behörde gewählte Maßnahme wäre nicht angemessen, weit überzogen und daher für die Sicherung von Abgabenansprüchen auch nicht recht und billig. Im Gegenteil würden dem Bw. Schäden entstehen, weil dieser in seiner wirtschaftlichen Disposition eingeschränkt bzw. sogar geschädigt wäre, weil Vormerkungen in Grundbüchern der österreichischen Finanzverwaltung Käufer abschrecken würden und lukrative Veräußerungen nicht durchgeführt werden könnten.

Abschließend beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Berufungssenat.

Mit Schreiben vom 14. Juli 2010 räumte das Finanzamt dem Bw. die Möglichkeit ein, im Rahmen der Berufung einen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Dieser Vorhalt blieb abgesehen von Fristverlängerungsansuchen unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 5. Oktober 2010 wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung führte das Finanzamt nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen und der bezughabenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aus, dass der Bw. mit Schriftsatz vom 14. Juli 2010 nachweislich aufgefordert worden wäre, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Dieser wäre jedoch seitens des Bw. innerhalb von zwei Monaten nicht erbracht worden. Ein neuerliches Fristerstreckungsersuchen hätte abgewiesen werden müssen, da offensichtlich mutwillig versucht worden wäre, Fristverlängerungen zu beantragen, ohne diese Beantwortung wirklich bewerkstelligen zu können. Dazu verwies das Finanzamt auf einen Aktenvermerk vom 1. Oktober 2010 anlässlich der Vorsprache des steuerlichen Vertreters des Bw. beim Finanzamt, wonach der Bw. die erforderlichen Unterlagen nicht beschaffen könne, zumal der ehemalige Masseverwalter ebenfalls nicht kooperiere.

Hinsichtlich der verfügten Sicherstellung führte das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung aus, dass die Abgabenbehörde gemäß § 232 Abs. 1 BAO, sobald der Tatbestand verwirklicht wäre, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen würden, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststehe, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226 BAO) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen könne, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen. Der Abgabepflichtige könne durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden würden.

Auf Grund dieser Bestimmung wäre die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages somit auch gegenüber einem gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO zur Haftung herangezogenen Vertreter einer juristischen Person zulässig. Werde ein Sicherstellungsauftrag wie vorliegend mit Berufung bekämpft, so hätte sich das Verfahren über diese Berufung allein auf die Überprüfung zu beschränken, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, mit dem die Sicherstellung angeordnet worden wäre, sämtliche dafür erforderlichen Voraussetzungen gegeben gewesen wären oder nicht (VwGH 11.5.1983, 82/13/0262; VwGH 20.2.1997, 95/15/0057; VwGH 30.10.2001, 96/14/0170).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre der Sicherstellungsauftrag kein abschließender Sachbescheid iSd § 183 Abs. 4 BAO. Er stelle vielmehr eine der Abgabeneinbringung zuzuordnende „Sofortmaßnahme“ dar, die dazu diene, selbst vor Feststellung des Ausmaßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zur Annahme bestehe, dass die spätere Einbringung der Abgabe gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es liege dabei in der Natur einer solchen Sofortmaßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin also nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden könne. Für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages genüge es daher, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden wäre und dass gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben wären (VwGH 3.10.1990, 86/13/0103; VwGH 11.12.1996, 96/13/0048; VwGH 20.2.1997, 95/15/0057; VwGH 27.8.1998, 98/13/0062; VwGH 24.2.2000, 96/15/0217; VwGH 30.10.2001, 96/14/0170; VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045).

Aus der abgabenbehördlichen Sachlage der wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse des Bw. wäre im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages erkennbar gewesen, dass diese eine Erschwerung oder Gefährdung der Einbringung der anfallenden haftungsgegenständlichen Abgaben mit sich bringen würden. Nach der Judikatur lägen Umstände vor, die eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung begründen würden, insbesondere auch dann, wenn sich der gewöhnliche Aufenthalt im Ausland (diesfalls in Südamerika) befinde. Der Bw. begründe zwar in seiner Berufung, dass er jederzeit gegenüber der Finanzbehörde zur Verfügung stünde bzw. gestanden wäre, das exekutionsrechtliche Durchgriffsrecht in Venezuela wäre jedoch auf ein Minimum eingeschränkt. Außerdem wäre der Bw. nicht einmal im Stande, einen Ergänzungsauftrag innerhalb eines Zeitraumes von mehr als zwei Monaten mangels Mitwirkung zu beantworten. Auch eine Exekutionsführung von dritter Seite begründe eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 16. Dezember 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, beantragte die Entscheidung durch den Berufungssenat sowie Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Eingabe vom 17. August 2011 zog der Bw. die Anträge auf Entscheidung durch den Berufungssenat sowie Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad I. Haftung

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.

Mit Bescheid vom 24. Juli 2009 verfügte das Finanzamt die Löschung gemäß § 235 Abs. 1 BAO der in Höhe von € 160.477,62 aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH, deren Geschäftsführer der Bw. war, widerrief diese jedoch gemäß § 294 BAO wieder am 20. Mai 2010. Diesen Widerrufsbescheid hob der Unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 18. August 2011, RV/0526-W/11, als rechtswidrig auf, sodass das Abgabenkonto der Gesellschaft nunmehr einen Saldo von € 0,00 aufweist.

Durch die nunmehr wieder rechtswirksame Abschreibung erlosch der Abgabeananspruch. Für gelöschte Abgabeanprüche kann somit auch keine Haftung geltend gemacht werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 235, Tz 4), da bei Gesamtschuldverhältnissen eine Löschung gegenüber allen Gesamtschuldnern wirkt (VwGH 17.12.1992, 91/16/0075).

Ad II. Sicherstellung

Gemäß § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung zu begegnen.

Da die Haftungsinanspruchnahme somit zu Unrecht bestand, kann mangels Entstehung der Abgabenschuld für den Bw. als potenziellen Haftungspflichtigen auch keine Sicherstellung der Einbringung nicht vorhandener Abgaben angeordnet werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. August 2011