

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des HE, gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz zu StNr. 000/0000

- 1) vom 6. Februar 2002, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Fa. S TransportgesmbH & Co KG im Ausmaß von 31.430,64 € herangezogen wurde, und
- 2) vom 24. Februar 2003, mit dem ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben abgewiesen wurde, entschieden:
 - 1) Der Berufung gegen den Haftungsbescheid wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
 - 2) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war Geschäftsführer der Fa. S TransportgesmbH, die Komplementärgesellschafterin der Fa. S TransportgesmbH & Co KG (Primärschuldnerin) war.

Über das Vermögen der Komplementärgesellschaft wurde mit Beschluss vom 17.5.1989 das Konkursverfahren eröffnet, und mit Beschluss vom 13.1.1994 mangels Kostendeckung gemäß § 166 Abs. 2 KO aufgehoben.

Auch über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde mit Beschluss vom 25.9.1991 das Konkursverfahren eröffnet, das gleichfalls mit einer Aufhebung mangels Kostendeckung mit Beschluss vom 13.1.1994 endete.

Mit Bescheiden vom 25.5.1994 schrieb das Finanzamt der Primärschuldnerin Straßenverkehrsbeiträge für die Jahre 1987 und 1988 in Höhe von 79.680,00 S und 189.000,00 S vor. Hinsichtlich des erstgenannten Säumniszuschlages wurde mit Bescheid vom 9.6.1994 ein Säumniszuschlag in Höhe von 1.594,00 S festgesetzt.

Das Finanzamt nahm mit Bescheid vom 14.12.1994 das Verfahren zur Festsetzung des Straßenverkehrsbeitrages 1987 wieder auf, und setzte diesen mit 238.720,00 S fest. Gegenüber der mit Bescheid vom 25.5.1994 vorgenommenen Festsetzung ergab sich daraus eine Nachforderung von 159.040,00 S. Hinsichtlich dieser Nachforderung wurde mit Bescheid vom 9.1.1995 ein Säumniszuschlag in Höhe von 3.181,00 S festgesetzt.

In einem Vorhalt vom 23.1.2001 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass er als Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft für die Entrichtung näher aufgegliederter Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt 295.287,00 S verantwortlich gewesen wäre. Die oben erwähnten Straßenverkehrsbeiträge waren in dieser Aufstellung ebenso wenig enthalten wie die angeführten Säumniszuschläge. Die im Vorhalt aufgelisteten Abgaben betrafen im Wesentlichen das Jahr 1991. Der Berufungswerber wurde aufgefordert, die Gründe für die Nichtentrichtung der im Vorhalt angeführten Abgaben darzulegen.

In einer Stellungnahme vom 8.3.2001 führte der Berufungswerber aus, dass er "mit Datum 17.05.1989 durch Konkurs, als Geschäftsführer, d.h. Komplimentär sowie Komandidist aus der Firma S GmbH & CO KG ausgeschieden", und daher für die Entrichtung der angeführten Abgaben nicht verantwortlich gewesen sei. Aufgrund des Konkurses der Komplementärgesellschaft sei KM neuer Komplementär der Primärschuldnerin geworden.

Mit Haftungsbescheid vom 6.2.2002 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für die oben angeführten, offenkundig versehentlich als "Straßenbenützungsabgabe" bezeichneten Straßenverkehrsbeiträge 1987 und 1988 sowie die erwähnten Säumniszuschläge in Anspruch. Die Abgaben seien am 11.1.1988 bzw. 10.1.1989 fällig gewesen. Nach Aktenlage seien die genannten Straßenverkehrsbeiträge während der Zeit der Geschäftsführung durch den Berufungswerber nicht entrichtet worden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 12.3.2002 eine aufgrund der Diktion nur schwer verständliche Berufung erhoben, in welcher der Berufungswerber zunächst auf seine Stellungnahme vom 8.3.2001 verwies. Die Komplementärgesellschaft sei bereits gelöscht. Als "Komplementär" der Fa. S GmbH habe er schon bei der Gründung "keine Haftung als Komplementär" übernommen, sondern die Fa. S&E TransportgesmbH (diese Firma war Gesellschafterin der gegenständlichen Komplementärgesellschaft). Als Geschäftsführer der Fa. S&E TransportgesmbH sei er bereits am 27.12.1985 ausgeschieden. Die maßgeblichen Schriften und Verträge seien bereits älter als 23 Jahre und daher "schwer zu kontrollieren".

Mit weiterem Schriftsatz vom 12.3.2002 wurde die Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben beantragt.

Die Berufung gegen den Haftungsbescheid wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 17.2.2003 ab. Der Berufungswerber sei im Zeitpunkt der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (11.1.1988 und 10.1.1989) Geschäftsführer der Komplementärgesellschaft gewesen. Sein Ausscheiden aus dieser Funktion mit 17.5.1989 könne ihn daher nicht entlasten.

Der Aussetzungsantrag wurde mit Bescheid vom 24.2.2003 unter Hinweis auf die mit Berufungsvorentscheidung vom 17.2.2003 erledigte Berufung abgewiesen.

Mit Eingabe vom "26.3.2002" (richtig: 26.3.2003) wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben, in welcher der Berufungswerber behauptete, nie "haftender Geschäftsführer" der Komplementärgesellschaft gewesen zu sein, da alleinige Gesellschafterin die Fa. S&E TransportgesmbH gewesen sei.

Mit weiterer Eingabe vom 26.3.2003 wurde mit gleichlautender Begründung die Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Haftungsbescheid

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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 leg. cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher 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.

Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten, die die KG betreffen, zu erfüllen. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (z.B. VwGH 27.4.2000, 98/15/0129 mit Hinweis auf VwGH 23.1.1997, 96/15/0107).

Der Berufungswerber war bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. S TransportgesmbH (Komplementärgesellschafterin der Primärschuldnerin) mit Beschluss

vom 17.5.1989 deren Geschäftsführer, und damit bis zu diesem Zeitpunkt für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Fa. S TransportgesmbH & Co KG verantwortlich.

Der Umstand, dass die Fa. S&E TransportgesmbH im haftungsrelevanten Zeitraum Alleingesellschafterin der Komplementärgesellschaft war, ändert an der Verantwortlichkeit des Berufungswerbers nichts.

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO mit Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO ist eine Einhebungsmaßnahme. Sie ist daher nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist (§ 238 BAO) zulässig (Ritz, BAO², § 224 Tz 4 mit Judikaturnachweisen).

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 BAO gilt sinngemäß.

Die Verjährung fälliger Abgaben wird 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 (§ 238 Abs. 2 BAO).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038, den zuvor eingenommenen Standpunkt einer personenbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen für den Bereich der Einhebungsverjährung nicht mehr aufrecht erhalten und bekennt sich nunmehr zur Auffassung der anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen derart, 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. Diese Auffassung hat nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes schon die Wortinterpretation der Bestimmung des § 238 Abs. 2 BAO für sich. Der Text dieser Vorschrift nimmt nicht Bezug auf eine Person, sondern handelt allein vom Anspruch. "Jede" zur Durchsetzung "des Anspruches" unternommene, nach außen "erkennbare" Amtshandlung wird als verjährungsunterbrechend normiert, ohne dass diesem Gesetzestext ein Anhaltspunkt für die Anordnung entnommen werden kann, eine bestimmte, von einer solchen Amtshandlung "betroffene" Person in das die Verjährungsunterbrechung bewirkende Geschehen einzubinden. Die Zulässigkeit der Erlassung eines Haftungsbescheides ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes verjährungsrechtlich im Lichte der Bestimmung des § 238 Abs. 1 BAO demnach ausschließlich daran zu messen, ob diese Einhebungsmaßnahme innerhalb der in § 238 Abs. 1 BAO gegebenen, allenfalls durch - gegen wen immer "gerichtete" - Amtshandlungen im Sinne des

§ 238 Abs. 2 BAO unterbrochenen Einhebungsfrist gesetzt worden ist. Den jeweiligen Umständen des Einzelfalles in der gebotenen Weise Rechnung zu tragen und aus dieser Beurteilung der Rechtslage, zumal auch hinsichtlich des Elementes der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit, resultierende Unbilligkeiten hintanzuhalten, bleibt umso wichtigere Obliegenheit der behördlichen Ermessensübung.

Die haftungsgegenständlichen Straßenverkehrsbeiträge wurden mit Bescheiden vom 25.5.1994 und 14.12.1994, die Säumniszuschläge mit Bescheiden vom 9.6.1994 und 9.1.1995 festgesetzt. Diesen Bescheiden kam verjährungsunterbrechende Wirkung zu.

Die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist begann damit für die Straßenverkehrsbeiträge und den mit Bescheid vom 9.6.1994 festgesetzten Säumniszuschlag mit Ablauf des Jahres 1994 zu laufen und endete am 31.12.1999. Für den am 9.1.1995 festgesetzten Säumniszuschlag begann die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1995 zu laufen und endete am 31.12.2000. Während des Laufes dieser Verjährungsfristen wurden vom Finanzamt weder gegenüber der Primärschuldnerin, noch gegenüber potenziell Haftungspflichtigen Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO gesetzt, sodass mit Ablauf der Verjährungsfristen das Recht zur Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben verjährt.

Der Haftungsvorhalt des Finanzamtes vom 23.1.2001 erging erst zu einem Zeitpunkt, zu dem bereits Einhebungsverjährung eingetreten war. Überdies hätte er den Eintritt der Verjährung hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben selbst dann nicht unterbrochen, wenn er vor Ablauf der Verjährungsfrist ergangen wäre, da er sich nicht auf die haftungsgegenständlichen Abgaben bezogen hat. Nach der oben wiedergegebenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wirken Unterbrechungshandlungen anspruchsbezogen. Dies bedeutet, dass sich die Unterbrechungshandlung auch tatsächlich auf den (später haftungsgegenständlichen) Abgabenanspruch beziehen muss, um verjährungsunterbrechend zu sein. Dies war hier nicht der Fall. Vom Vorhalt waren ausnahmslos andere Abgaben umfasst, als jene, die dann in den Haftungsbescheid aufgenommen wurden.

Da somit im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides das Recht zur Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben bereits verjährt war, erweist sich die Haftungsinanspruchnahme als rechtswidrig, und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

2) Aussetzung der Einhebung

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehrten des

Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung setzt schon nach dem Gesetzeswortlaut voraus, dass eine dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung noch anhängig ist. Ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung kommt eine Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht. Da über die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Haftungsberufung bereits entschieden wurde (Spruchteil 1), kommt die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben schon aus diesem Grund nicht mehr in Betracht (vgl. z.B. VwGH 3.10.1996, 96/16/0200).

Weiters ist zu beachten, dass das *Recht zur Einhebung* der haftungsgegenständlichen Abgaben bereits im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides verjährt war. Die Aussetzung der *Einhebung* dieser Abgaben war daher schon begrifflich nicht mehr möglich, und auch unter Berücksichtigung der von § 212a BAO bezweckten Rechtsschutzinteressen nicht erforderlich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. Jänner 2005