

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache L., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Thomas Krankl, Lerchenfelder Straße 120/2/28, 1080 Wien, über die Beschwerde des Haftungspflichtigen vom 19. Dezember 2012 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 21. November 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 21. November 2012 wurde Herr L. (in weiterer Folge: Bf.) als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma N-GmbH im Ausmaß von Euro 203.640,07 zur Haftung herangezogen, nämlich

Umsatzsteuer 07/2000 von Euro 20.114,60,  
Umsatzsteuer 08/2000 von Euro 1.405,78,  
Umsatzsteuer 09/2000 von Euro 4.430,57,  
Umsatzsteuer 10/2000 von Euro 15.833,67,  
Umsatzsteuer 11/2000 von Euro 12.783,95,  
Umsatzsteuer 2001 von Euro 10.716,41,  
Umsatzsteuer 09-12/2001 von Euro 57.580,50,  
Umsatzsteuer 2002 von Euro 13.780,39,  
Umsatzsteuer 03/2002 von Euro 1.097,68,  
Umsatzsteuer 04/2002 von Euro 6.948,30,

Umsatzsteuer 05/2002 von Euro 467,44,  
Umsatzsteuer 07/2002 von Euro 19.395,66,  
Umsatzsteuer 09/2002 von Euro 2.321,58,  
Umsatzsteuer 10/2002 von Euro 1.086,49,  
Lohnsteuer 2000 von Euro 1.076,33,  
Lohnsteuer 2001 von Euro 6.684,96,  
Lohnsteuer 2002 von Euro 7.081,86,  
Lohnsteuer 04/2002 von Euro 614,47,  
Lohnsteuer 05/2002 von Euro 1.406,52,  
Lohnsteuer 06/2002 von Euro 470,73,  
Lohnsteuer 07/2002 von Euro 1.216,87,  
Lohnsteuer 09/2002 von Euro 639,91,  
Lohnsteuer 10/2002 von Euro 737,75,  
Körperschaftsteuer 2002 von Euro 1.236,99,  
Dienstnehmerbeitrag 2000 von Euro 1.170,62,  
Dienstnehmerbeitrag 2001 von Euro 4.043,65,  
Dienstnehmerbeitrag 2002 von Euro 4.465,91,  
Dienstnehmerbeitrag 04/2002 von Euro 309,99,  
Dienstnehmerbeitrag 05/2002 von Euro 703,31,  
Dienstnehmerbeitrag 06/2002 von Euro 675,25,  
Dienstnehmerbeitrag 07/2002 von Euro 695,13,  
Dienstnehmerbeitrag 09/2002 von Euro 347,28,  
Dienstnehmerbeitrag 10/2002 von Euro 406,45,  
Dienstnehmerbeitrag 11/2002 von Euro 302,73,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 2000 von Euro 135,09,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 2001 von Euro 458,33,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 2002 von Euro 450,61,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 04/2002 von Euro 30,31,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 05/2002 von Euro 68,77,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 06/2002 von Euro 66,02,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 07/2002 von Euro 67,97,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 09/2002 von Euro 33,96,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 10/2002 von Euro 39,74,  
Zuschlag zum Dienstnehmerbeitrag 11/2002 von Euro 39,54

und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen und soweit für den angefochtenen Bescheid relevant ausgeführt, dass der Bf. von 29. September 1993 bis 30. April 2003 Geschäftsführer der Firma N-GmbH, also einer juristischen Person, gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen sei. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für Umsatzsteuer sei festzuhalten:

Die Umsatzsteuer sei nicht oder unzureichend gemeldet und entrichtet worden. In diesem Zusammenhang sei auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es Sache des Geschäftsführers sei, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037,0038). Demnach hafte der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Die Schuldhaftigkeit sei damit zu begründen, dass es der Bf. verabsäumt habe, für eine gleichmäßige Befriedigung aller Verbindlichkeiten Sorge zu tragen und durch sein pflichtwidriges Verhalten als Vertreter der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit herbeigeführt habe, welche zum Konkurs geführt habe. Es seien keinerlei Beweise erbracht worden, die die schuldhafte Pflichtverletzung entkräften hätten können.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei festzuhalten: Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 habe der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Es wäre die Pflicht des Bf. gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen. Der Bf. hingegen habe die Abfuhr der angeführten fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen. Es werde in diesem Zusammenhang hervorgehoben, dass der Arbeitgeber gemäß § 78 Abs. 3 leg. cit. für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet sei, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken (vgl. VwGH 18.9.1985, 84/13/0085).

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für anderer Abgaben sei festzuhalten:

Hinsichtlich anderer Abgaben, die für das Geschäftsergebnis einer juristischen Person nicht erfolgsneutral seien, sei es Sache des gemäß § 80 BAO befugten Vertreters, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. In der Regel werde nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche. Außerdem treffe den Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO) die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 leg. cit.) wie den Abgabenschuldigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen habe. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe daher das Fehlen ausreichender

Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen. Außerdem habe er darzutun, dass er die Abgabentrorderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (vgl. VwGH 17.9.1986, 84/13/0198; VwGH 13.11.1987, 85/17/0035 und VwGH 13.9.1988, 87/14/0148). Da der Bf. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und die Abgaben bei der o. a. Gesellschaft uneinbringlich seien, sei wie im Spruch zu entscheiden gewesen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 19. Dezember 2012 wird der Haftungsbescheid vollinhaltlich wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften angefochten.

Die Finanzbehörde stütze sich im Haftungsbescheid offensichtlich auf eine Saldenaufstellung, welche teilweise handschriftlich durchgestrichen sei und diverse Steuern für das Jahr 2000, 2001 und 2002 ausweise.

Dem Haftungsbescheid sei auch ein Körperschaftsteuerbescheid 2002 vom 9. März 2004 beigelegt, der eine Abgabennachforderung in der Höhe von Euro 1.236,99 vorschreibe.

Weiters sei ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 9. März 2004 beigelegt, der eine Umsatzsteuerzahllast von Euro 50.000,00 abzüglich bisher vorgeschriebener Umsatzsteuer von Euro 36.219,61, sohin eine Abgabentrorderung von Euro 13.780,39 vorsehe. Dem Haftungsbescheid sei auch noch ein Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 6. Juni 2003 beigelegt, der eine Zahllast von Euro 10.716,41 vorsehe.

Der Einschreiter, der zum Zeitpunkt der Erstellung der oben genannten Bescheide nicht mehr Geschäftsführer der N-GmbH gewesen sei, bekämpfe auch diese Bescheide sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach vollinhaltlich mit Berufung.

Zunächst sei es für den Einschreiter unklar, wieso sich beispielsweise für das Jahr 2001 aus dem Umsatzsteuerbescheid gegen die N-GmbH vom 6. Juni 2003 eine Abgabennachforderung von Euro 10.716,41 ergebe, während sich aus der dem Haftungsbescheid beigelegten Saldenliste eine Umsatzsteuerforderung von Euro 68.296,91 ergebe. Auch für das Jahr 2002 ergebe sich hinsichtlich der Umsatzsteuer eine Abgabennachforderung aus dem Umsatzsteuerbescheid vom 9. März 2004 in der Höhe von Euro 13.780,39, während die Saldenliste eine Umsatzsteuerforderung von Euro 45.097,54 aufweise.

Da es für den Einschreiter nach mehr als 10 Jahren und wegen nicht mehr vorliegender Unterlagen fast unmöglich sei, hier konkrete Angaben zu machen, werde jedenfalls Verjährung hinsichtlich sämtlicher Forderungen eingewendet.

Hinsichtlich der oben angeführten Diskrepanzen ergebe sich auch ein starkes Indiz für eine Festsetzungsverjährung, da offensichtlich aus der Saldenliste sich Forderungen ergeben, die nicht von Abgabenbescheiden gegen die N-GmbH gedeckt seien.

Nachdem hier Forderungen für Zeiträume erhoben werden, die bis zu 12 Jahre zurückliegen, dürfte jedenfalls eine Verjährung sämtlicher Forderungen, zumindest der damals nicht mit Bescheid festgesetzten Abgaben gegeben sein.

Da diese Forderungen auch nie gegenüber dem Einschreiter eingehoben worden seien, werde auch ausdrücklich eine Einhebungsverjährung eingewendet.

Hinsichtlich der Abgabenbescheide, insbesondere der Körperschaftsteuer 2002 und der Umsatzsteuer 2002, lege der Einschreiter noch eine in der EDV seines Rechtsvertreters befindliche Forderungsanmeldung vom 10. Oktober 2002 an das LG vor.

Daraus ergebe sich, dass die damalige N-GmbH aufgrund des Konkursverfahrens des Vertragspartners, der J-GmbH eine Forderung in der Höhe von Euro 90.475,82 angemeldet habe, da die J-GmbH zum damaligen Zeitpunkt zahlungsunfähig gewesen sei.

Weiters werde auch noch ein in der EDV befindlicher Antrag hinsichtlich einer Nachtragsliquidation zum Konkursverfahren S vom 29. Oktober 2005 an das Gericht vorgelegt.

Dieses Konkursverfahren habe die N-GmbH betroffen und nach dem Wissenstand des Einschreiters sei dann auch vom Masseverwalter noch -zig tausend Euro aus diversen Hafrückklässen bei Bauunternehmen einbringlich gemacht worden. Da auf der Saldenliste keinerlei Eingänge vermerkt seien, werde davon ausgegangen, dass die Finanzbehörde diese Eingänge auch nicht berücksichtigt habe. Auch daraus ergebe sich, dass die Forderungen, die nunmehr gegen den Einschreiter erhoben werden, betragsmäßig unrichtig seien.

In der Bescheidbegründung des Haftungsbescheides werde zur Umsatzsteuer angeführt, dass der Einschreiter angeblich die Umsatzsteuer nicht ausreichend gemeldet oder entrichtet habe.

Hinsichtlich der Umsatzsteuermeldung könne ausgeführt werden, dass gegen den Einschreiter im Jahr 2005 ein Strafverfahren vor dem LGS geführt worden sei und mit einem Freispruch geendet habe. Aus diesem Strafact ergebe sich aufgrund des Buchsachverständigen Mag. X., dass die Buchführung und die Umsatzsteuervoranmeldungen jedenfalls bis Dezember 2002 durch den Einschreiter getätigt worden seien. Diesbezüglich werde auch die betreffende Seite des Schreibens des Buchsachverständigen Mag. X. vom 23. Juni 2005 vorgelegt.

Wie bereits oben ausgeführt sei für das Jahr 2002 eine große Forderung der N-GmbH, nämlich die Forderung gegenüber der J-GmbH aus der Rechnung Nr. 02.25 über Euro 90.475,82 nicht einbringlich gewesen. Diesbezüglich müsste die Uneinbringlichkeit dieser Forderung, jedenfalls zum größten Teil, auch berücksichtigt werden. Ein Teilbetrag von ca. Euro 15.000,00 sei dann vom Masseverwalter im Jahr 2005/2006 einbringlich gemacht worden.

Der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2002, der offensichtlich Einkünfte pauschal von Euro 150.000,00 angeführt habe, sei daher absolut unrichtig und würden sich keinerlei körperschaftsteuerrechtlichen Forderungen ergeben.

Auch der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 gehe offensichtlich von absolut illusorischen Beträgen aus und berücksichtige nicht die Umsatzsteuervoranmeldungen und auch nicht den oben angeführten Umstand, dass beispielsweise auch die Forderung gegenüber der J-GmbH im Betrag von mehr als Euro 90.000,00 nicht einbringlich gemacht werden habe können. Da der Finanzbehörde genaue Umsatzsteuervoranmeldungen vorgelegen seien und auch die Buchhaltung bis Dezember 2002 vollständig gegeben gewesen sei, könne auch keine Umsatzsteuer im Betrag von Euro 200.000,00 für das Jahr 2002 vorgeschrieben werden.

Wie bereits oben angeführt, werden daher sämtliche Bescheide, die nunmehr dem Haftungsbescheid zugrunde gelegt worden seien, angefochten.

Der Einschreiter stelle diesbezüglich den Antrag, die Finanzbehörde möge diesbezüglich auch in dem oben angeführten Straftat in die entsprechenden Unterlagen des Buchsachverständigen Mag. M. X. Einsicht nehmen und auch die Ergebnisse des Konkursverfahrens zu S gegen die N-GmbH, insbesondere die Erträge aus der Nachtragsliquidation aus dem Jahr 2005 berücksichtigen.

Sowohl aus dem Straftat als auch aus dem Konkursakt werde sich auch hinsichtlich der Frage der Gleichbehandlung der Gläubiger ergeben, dass die damals für die N-GmbH vorhandenen liquiden Mittel nicht gegenüber der Finanzbehörde benachteiligend verteilt worden seien und daher auch eine Haftung des Einschreiters gemäß § 9 BAO nicht gegeben sei (vgl. VwGH, 2011/16/0126).

Der Einschreiter stelle jedenfalls den Antrag, die bekämpften Steuerbescheide der N-GmbH entsprechend herabzusetzen und den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### ***Übergangsregelung, Rechtslage:***

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

*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 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, 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.*

*§ 132 Abs. 1 BAO: Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sind sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden. Soweit Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, sollen sie sieben Jahre aufbewahrt werden. Diese Fristen laufen für die Bücher und die Aufzeichnungen vom Schluß des Kalenderjahres, für das die Eintragungen in die Bücher oder Aufzeichnungen vorgenommen worden sind, und für die Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Unterlagen vom Schluß des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen; bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr laufen die Fristen vom Schluß des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet.*

*§ 238 Abs. 1 BAO: Das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjährt 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.*

*§ 238 Abs. 2 BAO: 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.*

### **Insolvenzverfahren:**

Zunächst ist festzustellen, dass der Bf. laut Firmenbuch in der Zeit vom 29. September 1993 bis 30. April 2003 eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma N-GmbH gewesen ist.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Mit Beschluss des Gerichtes vom 5. November 2003, GZ. S, wurde das Konkursverfahren über die N-GmbH eröffnet und mit weiterem Beschluss vom 15. März 2004 mangels

Kostendeckung gemäß § 166 Konkursordnung aufgehoben. Dieser Beschluss wurde am 2. April 2004 rechtskräftig.

Aufgrund des Ergebnisses des Insolvenzverfahrens steht die Uneinbringlichkeit der im Haftungsbescheid dargestellten Abgabebeträge bei der Primärschuldnerin zweifelsfrei fest.

### **Verjährung:**

§ 238 BAO regelt die - für die Erlassung eines Haftungsbescheides relevante - Verjährung fälliger Abgaben. Nach Abs. 1 dieser Bestimmung verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben 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 (VwGH 21.1.2009, 2008/17/0138). Für Abgaben des Jahres 2004 war dies rechnerisch mit Ablauf des Jahres 2009 eingetreten, sofern keine Unterbrechungshandlung gesetzt worden wäre.

Zu den Voraussetzungen einer wirksamen Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO zählt, dass sie nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen, ohne dass es darauf ankommt, ob die Amtshandlung zur Erreichung des angestrebten Erfolges konkret geeignet ist und ob der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangte (vgl. z.B. Ritz, BAO5, § 238 Tz 12, mit Hinweisen auf die hg. ständige Judikatur; VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095; VwGH 18.12.2013, 2010/13/0153).

Im Erkenntnis eines verstärkten Senates (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037) hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass die Zulässigkeit der Erlassung eines Haftungsbescheides verjährungsrechtlich im Lichte der Bestimmung des § 238 Abs. 1 BAO ausschließlich daran zu messen sei, ob diese Einhebungsmaßnahme innerhalb der in § 238 Abs. 1 BAO geregelten, allenfalls durch - gegen wen immer "gerichtete" - Amtshandlungen im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO unterbrochenen Einhebungsfrist gesetzt worden ist. Gleichzeitig hat der Verwaltungsgerichtshof aber betont, dass es umso wichtigere Obliegenheit der behördlichen Ermessensübung bleibe, 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 (in diesem Sinne auch VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159).

In diesem Erkenntnis des verstärkten Senates hat der Verwaltungsgerichtshof sodann für den damals zu beurteilenden Bereich der Einhebungsverjährung die anspruchsbezogene Wirkung von Unterbrechungshandlungen als dem Gesetz entsprechend angesehen. Wenn schon, wie dies im Erkenntnis des verstärkten Senates ausgesprochen wird, jede Amtshandlung nach § 238 Abs. 2 BAO die Verjährung des in § 238 Abs. 1 BAO genannten Rechtes gegenüber jedem unterbricht, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, gilt dies im Hinblick auf § 224 Abs. 3 und § 238 Abs. 1 BAO entsprechend auch



für Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches iSd § 209 Abs. 1 BAO (VwGH 25.11.2010, 2009/15/0157).

Aus dem Einbringungsakt ist zu ersehen, dass am 16. Dezember 2003 im Konkursverfahren gegen die Primärschuldnerin Abgaben von Euro 179.915,26 unbedingt und Euro 55.849,71 bedingt angemeldet wurden. Diese Anmeldung im Konkurs ist eine zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung und somit jedenfalls als Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO zu betrachten.

Die Verjährung der im Konkurs angemeldeten Forderungen wird nach der Bestimmung des (im Beschwerdefall noch anwendbaren) § 9 Abs. 1 KO durch deren Anmeldung unterbrochen. Die Verjährungsfrist beginnt mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist, von neuem zu laufen (vgl. VwGH 12.10.2009, 2009/16/0084; VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181).

Mit Beschluss des Gerichtes vom 2. April 2004 wurde der Beschluss über die Aufhebung des Konkursverfahrens der Primärschuldnerin rechtskräftig, sodass die Verjährungsfrist im Sinne der dargestellten Judikatur am 2. April 2009 endet.

Laut finanzamtsinternem Aktenvermerk vom 23. März 2004 (der keine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 BAO darstellt) wurde auf die Erlassung eines Haftungsbescheides gegen den Bf. – da dies bei einem Notstandshilfebezieher nicht zweckmäßig ist – vorerst verzichtet.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegensteht (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089; VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112; VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220).

Die Abgabenbehörde hat wiederholt dem Bf. eine Vorladung zur Prüfung seiner wirtschaftlichen Lage zugestellt (31. Jänner 2005, 20. Dezember 2007, 4. März 2010, 17. März 2010, 21. Jänner 2011, 15. November 2011 und 30. Oktober 2012) und - sofern der Bf. die Ladungen beachtet hat - jeweils auch entsprechende Feststellungen getroffen, zudem wurden auch laufend Abfragen beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger und dem Zentralen Melderegister durchgeführt.

Dazu ist festzuhalten, dass eine vom Finanzamt beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger getätigte EDV-Abfrage eine taugliche Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO darstellt (vgl. UFS vom 04.01.2011, RV/0487-G/10; UFS vom 19.04.2012, RV/0436-I/10).

Auch die Erhebung der wirtschaftlichen Lage des Bf. stellte jeweils eine Unterbrechungshandlung dar, sodass die Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben im Gegensatz zur Rechtsansicht des Bf. gemäß § 238 BAO nicht verjährt ist.

### **Aufbewahrungsfrist:**

Gemäß § 132 Abs. 1 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt für Bücher und Aufzeichnungen mit Schluss des Kalenderjahres, für das die Eintragungen vorgenommen worden sind bzw. für Belege, Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen.

Die Aufbewahrungsfrist verlängert sich für Bücher, Aufzeichnungen und hiezu gehörige Belege, solange die Unterlagen für (am Ende der Siebenjahresfrist anhängige) Verfahren, die die Abgabenerhebung betreffen, von Bedeutung sind, wenn in solchen Verfahren diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften (z.B. § 125 BAO, § 76 EStG 1988, § 18 Abs. 1 UStG 1994) die Bücher bzw. Aufzeichnungen zu führen waren oder ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden.

Die Verlängerung der Aufbewahrungsfrist stellt zwar nicht auf die subjektive Kenntnis von der Anhängigkeit des Verfahrens ab. Jedoch wird die Partei meist hievon Kenntnis haben (Ritz, BAO, 5. Aufl. 2014, § 132 RZ 7).

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25. November 2009, ZI. 2008/15/0220 und ZI. 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind (vgl. VwGH 29.5.2013, 2010/16/0019).

Der Bf. verweist selbst in seiner Beschwerde darauf, dass es für ihn nach mehr als 10 Jahren und wegen nicht mehr vorliegender Unterlagen fast unmöglich ist, hier konkrete Angaben zu machen, nachdem hier Forderungen für Zeiträume erhoben werden, die bis zu 12 Jahre zurückliegen.

Nach Ablauf der siebenjährigen (oder einer im Falle von offenen Verfahren längeren) Aufbewahrungspflicht kann im Falle einer späten Haftungsinanspruchnahme kein Nachweis für die Gleichbehandlung der Verbindlichkeiten gefordert werden (UFS vom 05.07.2007, RV/0310-W/07).

Damit kommt dem Beschwerdeeinwand, dass der Bf. (hier: auf Grund des Verstreichens der siebenjährigen Aufbewahrungspflicht) in Beweisschwierigkeiten wäre, Berechtigung zu. Die Aufbewahrungsfrist der Unterlagen für die haftungsgegenständlichen Abgaben der Jahre 2000 bis 2002 endete gemäß § 132 Abs. 1 BAO spätestens am 31. Dezember 2009.

Da nach dieser Bestimmung eine Verlängerung dieser Aufbewahrungsfrist nur im Falle eines anhängigen Verfahrens vorgesehen ist, das Finanzamt innerhalb der siebenjährigen Aufbewahrungsfrist noch kein Haftungsverfahren gegen den Bf. anhängig gemacht hat, vielmehr explizit im Jahr 2004 (laut Aktenvermerk vom 23. März 2004) auf die Erlassung eines Haftungsbescheides (vorerst) verzichtet hat, war der Bf. auch nicht zur entsprechenden Beweisvorsorge verhalten, zumal die bescheidmäßige Haftungsinanspruchnahme erst im Jahr 2012 und somit erst lange nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist erfolgte.

Dem Bf. kann das Nichtvorhandensein der Unterlagen und somit die fehlende Möglichkeit zur Erstellung einer Liquiditätsrechnung zur Darlegung der Gleichbehandlung der liquiden Mittel nicht vorgeworfen werden.

Im Hinblick auf die zu Recht unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Haftungsinanspruchnahme für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

### ***Zur Zulässigkeit einer Revision:***

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben jeweils näher dargestellte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 21. Juli 2014