



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0198-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Brandner + Partner Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien vom 15. Dezember 2003 betreffend Haftung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 15. Dezember 2003 wurde der Bw. als ehemaliger Geschäftsführer gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der F-GmbH in Höhe von € 16.343,40 zur Haftung herangezogen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin dadurch gegeben sei, dass das Konkursverfahren nach Verteilung des Massevermögens

gemäß § 139 KO aufgehoben worden und die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch bereits erfolgt sei.

Aufgrund einer Betriebsprüfung im Jahre 1996 sei festgestellt worden, dass für das Jahr 1991 verdeckte Gewinnausschüttungen erfolgt seien und dadurch ein Abgabenanspruch auf Abfuhr der Kapitalertragsteuer entstanden sei. Durch die Nichteinbehaltung und Unterlassung der Abfuhr der Kapitalertragsteuer habe der Bw. schuldhaft seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, wodurch die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe eingetreten sei.

Diesem Bescheid legte das Finanzamt eine Kopie der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Buch- und Betriebsprüfung bei.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass Einhebungsverjährung eingetreten sei.

Gemäß § 238 BAO verjähre das Recht zur Einhebung einer fälligen Abgabe binnen fünf Jahren nach Ablauf eines Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden sei. Die Verjährung werde durch Durchsetzungsmaßnahmen unterbrochen.

Die einzige dem Bw. bekannte Maßnahme sei ein Schreiben vom 21. Dezember 1998, in dem um Bekanntgabe ersucht werde, ob die Gesellschaft den Rückstand bezahlen könne. Sollte dies nicht möglich sein, werde, bei Vorliegen der Voraussetzungen, eine Haftungsinanspruchnahme angekündigt.

Diese Anfrage sei nicht als Maßnahme zur Durchsetzung der Einhebung zu werten und unterbreche daher nicht den Fristenlauf der Einhebungsverjährung. Erst der Haftungsbescheid sei als Einbringungsmaßnahme zu werten.

Da die Abgabe im Jahr 1996 bzw. 1997 fällig geworden sei, sei die Einhebungsverjährung jedenfalls Ende 2002 eingetreten.

Geschäftsführer würden insoweit haften, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden könnten. Voraussetzung der Haftung sei daher eine schuldhafte Verletzung in der Entrichtung der Abgaben.

Die Gesellschaft habe im März 1992 Konkurs anmelden müssen, da die Banken überfallsartig alle Kredite fällig gestellt hätten. Bis zu diesem Zeitpunkt seien alle Abgaben bezahlt worden, nach der Konkursanmeldung seien keine Überweisungen mehr getätigten worden. Die Kapital-

ertragsteuerschuld, die erst im Jahr 1997 festgesetzt worden sei, sei zu diesem Zeitpunkt nicht bekannt gewesen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH vom 20.9.1996, 94/17/0420, verletze der Vertreter keine abgabenrechtlichen Pflichten, wenn der Vertretene überhaupt keine liquide Mittel mehr habe.

Es liege daher keine Sorgfaltsverletzung des Bw. vor, die eine Haftungsinanspruchnahme rechtfertigen würde.

Ebenso werde der Inhalt des Abgabenanspruches bestritten. Die Abgabenforderung sei ihm erst durch den Haftungsbescheid bekannt geworden. Am Verfahren der Betriebsprüfung sei der Bw. nicht beteiligt gewesen, er sei auch vom Masseverwalter über die Betriebsprüfung nicht informiert worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 BAO 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, sie diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. 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 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. § 209a gilt sinngemäß.

Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommen, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen (§ 238 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Unbestritten ist, dass der Bw. als Geschäftsführer einer GmbH zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter zählte, der zur Haftung herangezogen werden kann. Ferner ist unbestritten, dass die haftungsgegenständliche Abgabe bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist.

Wie bereits oben dargelegt, verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben 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. Bescheiden kommt Unterbrechungswirkung zu, wenn sie bekannt gegeben wurden.

Gemäß § 238 Abs. 2 BAO wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Nach Lehre und Rechtsprechung ist es nicht notwendig, dass es sich bei der die Verjährung unterbrechenden Amtshandlung um einen Bescheid handelt, ebenso auch nicht, dass der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangt (siehe Stoll, BAO-Handbuch 1980, Seite 593, sowie die dort zitierte Judikatur). Es kommt auch nicht darauf an, ob die Amtshandlung konkret geeignet ist, den angestrebten Erfolg, nämlich die Durchsetzung des Anspruches zu erreichen. Es genügt vielmehr, dass die Amtshandlung nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen (VwGH vom 28.3.1990, 89/13/0189).

Diesen Anforderungen genügte das an den Bw. gerichtete Schreiben des Finanzamtes vom 21. Dezember 1998, weil es erklärtes Ziel des Vorhaltes war, nach Einlangen der Beantwortung - bei Vorliegen der Voraussetzungen - einen Haftungsbescheid gegen den Bw. zu erlassen. Entgegen der Ansicht des Bw. unterbrach dieser Vorhalt somit die Einhebungsverjährung (vgl. VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037). Daraus folgt, dass dem Haftungsbescheid keine diesbezügliche Rechtswidrigkeit anlastet.

Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 91/13/0038, ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Als schuldhaft im Sinne dieser Bestimmung gilt jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit. Der Geschäftsführer haftet für nichtentrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschuldigkeiten daher nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben wie die Kapitalertragsteuer.

Nach der Rechtsprechung und nach dem Schrifttum kommt bei der Kapitalertragsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen, damit ist (wie bei der Lohnsteuer) die Möglichkeit der haftungsausschließenden Verschuldensentkräftigung durch den Nachweis nicht ausreichender Mittel nicht gegeben.

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen.

Entgegen der Ansicht des Bw. wurde die Kapitalertragsteuer 1991 spätestens in der ersten Woche des Jahres 1992 fällig.

Die Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer (§§ 95, 96 EStG 1988) haben unter der Sanktion des § 9 Abs. 1 BAO die Vertreter der juristischen Person zu erfüllen (Hofstätter/Reichel, Kommentar, § 95 Tz 3 letzter Absatz). Für den Berufungsfall ist somit entscheidend, ob die F-GmbH in dem Streitjahr verpflichtet war, Kapitalertragsteuer einzubehalten und abzuführen.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach dem Erkenntnis des VwGH vom 17. 12. 1996, 94/14/0148, daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Unbestrittenmaßen liegt im gegenständlichen Fall ein Abgabenbescheid gegenüber der F-GmbH vor.

Damit haftet der Bw jedenfalls für die Kapitalertragsteuer.

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass auch die Einwendung, dass die Kapitalertragsteuer zum Fälligkeitszeitpunkt nicht bekannt gewesen sei, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen kann.

Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so sind die Berufungen nicht gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt.

Damit gehen aber die Einwendungen über den "Inhalt des Abgabenanspruches" ins Leere.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 16. April 2004