

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bf., vertreten durch Dr. Michael Günther, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Seilerstraße 17, vom 13. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 11. Jänner 2006 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 11. Jänner 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß § 224 BAO i.V.m. §§ 9 und 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der A-GmbH, im Ausmaß von € 692.776,71 in Anspruch genommen. Der Rückstandsaufgliederung ist zu entnehmen, dass es sich bei den aushaftenden Abgaben um Umsatzsteuer der Jahre 1990 bis 2000 in der Höhe von € 445.835,50, Lohnsteuer aus den Jahren 1993 bis 1999 in der Höhe von € 59.807,57, Kapitalertragssteuer der Jahre 1995 bis 1997 in Höhe von € 155.642,39, den Dienstgeberbeitrag der Jahre 1993 bis 1999 in der Höhe von € 28.127,73 und den Dienstgeberzuschlag aus den Jahren 1993 bis 1999 in Höhe von € 3.363,52 handelt. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. Geschäftsführer der Firma A-GmbH.. gewesen und somit die für die Entrichtung der Abgaben zuständige Person gewesen sei. Hinsichtlich der aushaftenden Lohnabgaben habe der Bw. die fälligen Lohnsteuerbeträge zwar dem Finanzamt gemeldet, diese aber schulhaft nicht abgeführt. Die aushaftende Umsatzsteuer wiederum sei vom Bw. nur bedingt selbst bemessen und schulhaft nur im geringfügigen Ausmaß entrichtet worden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 13. Feber 2006 binnen offener Frist das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Begründend wurde eingewendet, dass die geltend gemachten Forderungen großteils verjährt seien. Die Erlassung eines Haftungsbescheides sei nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfristen des § 238 BAO zulässig. Demnach verjähre das Recht eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Mangels wirksamer Unterbrechungshandlungen sei für die Abgabenansprüche für die Jahre 1990 bis 2000 bereits die Einhebungsverjährungsfrist eingetreten. Auch das Recht zur Festsetzung der Abgaben verjähre spätestens nach 10 Jahren, weshalb für die Jahre 1990 bis 1996 auch die Festsetzungsverjährung eingetreten sei.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Baden Mödling vom 6. April 2006 wurde die Berufung mit der Begründung als unbegründet abgewiesen, dass laufend Unterbrechungshandlungen gesetzt worden seien.

Mit Eingabe vom 10. Mai 2006 stellte der Bw. binnen offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 224 Abs.1 BAO werden die in den Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

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 Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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 § 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.

Gemäß Abs.2 leg. cit. wird die Verjährung fälliger Abgaben 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 welchen die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Gemäß Abs.3 lit.b leg. cit. ist die Verjährung gehemmt, solange die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist.

Gemäß § 9 Abs.1 Konkursordnung (KO) wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Unbestritten ist, dass dem Bw. als selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer der Abgabepflichtigen vom 24. Mai 1988 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 29. September 2000, GZ. 12345, die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten oblag. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht aufgrund der Aufhebung des Konkurses nach Schlussverteilung mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 21. März 2004 fest. Unbestritten ist weiters, dass die Abgaben aufgrund einer schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. nicht eingebracht werden können, zumal die Umsatzsteuer nur bedingt selbst bemessen und nur geringfügig entrichtet wurde. Bezuglich der Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr nach der Rechtssprechung des VwGH (Erkenntnis vom 13.3.1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs.3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Die Inanspruchnahme persönlich Haftender durch Haftungsbescheid (§ 224 BAO) stellt eine Einhebungsmaßnahme dar. Sie ist nur zulässig, wenn die Einhebungsverjährung gegenüber dem Hauptschuldner noch nicht eingetreten ist (vgl. zB VwGH 6.8.1996, 93/17/0093). 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 und beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen.

Die Umsatzsteuerschuld 1990 ist erstmals im Rückstandsausweis vom 8. April 1994 enthalten. Am 8. Feber 1995 fand in den Amtsräumen des Finanzamtes Mödling eine Besprechung mit dem Bw. statt, im Rahmen derer eine Zahlungsvereinbarung getroffen wurde. Mit Zahlungsaufforderung vom 8. Juni 1995 wurde der A-GmbH.. mitgeteilt, dass ein vollstreckbarer Abgabenzurückstand, der auch die Umsatzsteuer 1990 (S 1.694.354,00), 1991 (S 2.026.368,00), 1992 (S 2.423.400,00) und 1993 (S 2.423.400,00) sowie den Dienstgeberbeitrag 1993 (S 917,00) und den Dienstgeberzuschlag 1993 (S 79,00) umfasst, in der Höhe von S 9.835.993,33 unberichtigt aushaftet. Gleichzeitig wurde die Abgabepflichtige aufgefordert den Betrag von S 4.000.000,00 zu erlegen, widrigenfalls ein Konkursantrag gestellt werde. Diese Zahlungsaufforderung wurde der Abgabepflichtigen durch Hinterlegung beim Postamt am 14.6.1995 zugestellt. Für all diese Abgaben hat die Frist für die Einhebungsverjährung jedenfalls mit Ablauf des Jahres 1995 neu zu laufen begonnen. Durch die mit Eingabe vom 6. März 1996 erfolgte Anmeldung der Forderungen an Umsatzsteuer 1990, 1991, 01-06/92, 01-06/93, 01-09/94, 01-02/95, 04-05/95 und 09-11/95, an Lohnsteuer 1993 und 1995, an Dienstgeberbeitrag 1993 und 1995 sowie an Dienstgeberzuschlag 1993 und 1995 im Ausgleichsverfahren des Handelsgerichtes Wien, Zl. 123456, wurde deren Verjährung gemäß § 9 Abs.1 Ausgleichsordnung (AO) bis zum Ablauf der im Ausgleich für die letzte Zahlung bestimmte Frist unterbrochen. Der Ausgleich wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 3. September 1996 bestätigt und darin die für die letzte Zahlung bestimmte Frist mit 18. April 1998 festgesetzt. Mit Zahlungsaufforderung des Finanzamtes Mödling vom 6. Feber 1997 wurde der Abgabepflichtigen mitgeteilt, dass sie die beiden ersten Ausgleichsquotenzahlungen nicht entrichtet habe. Hiefür und für die bevorrechteten Forderung Umsatzsteuer 11/96 wurde eine Zahlungsfrist von 14 Tagen bei sonstiger Androhung eines Konkursverfahrens nach Aufhebung des Ausgleichverfahrens eingeräumt. Die Zahlungsaufforderung wurde vom Bw. als Geschäftsführer der Abgabepflichtigen am 10. Feber 1997 nachweislich übernommen. Auf Antrag der Gläubiger wurde das Ausgleichsverfahren über die Abgabepflichtige mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. Feber 1997 gemäß § 57 Abs.1 AO aufgehoben. Trotz Fristerstreckungen konnte die Ausgleichsquote von 40 % durch die Abgabepflichtige nicht zur Gänze erfüllt werden vom Finanzamt Mödling wurden daher nur entsprechende Teillöschen vorgenommen. Die Wiederaufnahme der Einbringung der aushaftenden Abgaben erfolgte mit Verfügung vom 16. März 2000.

Am 14. April 2000 stellte die Republik Österreich einen Antrag auf Konkurseröffnung gemäß § 70 KO. Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 29. September 2000, Zl. 1234, wurde über die Abgabepflichtige der Konkurs eröffnet. Mit Schreiben des Finanzamtes Mödling vom 24. November 2000 wurden u.a. die Umsatzsteuer 1990

(S 813.752,00), 1991, (S 979.538,83), 01-06/92 (S 679.223,00, 01-06/93 (S 829.626,00), 1994 (S 199.908,00), 01-09/94 (S 39.344,00), 1995 (S 125.996,00), 01/95 (S 11.518,00); 02/95 (S 35.762,00), 04/95 (S 61.619,00), 05/95 (S 41.812,00), 09/95 (S 25.904,00), 10/95 (S 21.371,00), 11/96 (S 104.054,00), 1997 (S 598.877,00), 03/97 (S 61.944,70), 05/97 (S 5.033,00), 08/97 (S 14.344,00), 09/97 (S 51,00), 11/97 (S 7.276,42), 1998 (S 300.000,00), 02/98 (S 7.598,00), 04/98 (S 85.445,00), 05/98 (S 41.942,00), 02/99 (S 17.212,00), 03/99 (S 76.010,00), 04/99 (S 41.984,00), 05/99 (S 79.455,00), 06-11/99 (S 437.000,00), 12/99 (S 200.124,00), 01/00 (S 64.425,00), 02/00 (S 30.864,00), 03/00 (S 20.907,00) und 04/00 (S 23.539,00), die Lohnsteuer 1993 (S 237,00), 1995 (S 166.567,00), 1997 (S 382.525,00), 1998 (S 175.121,00) und 01-10/99 (S 98.520,00), die Kapitalertragssteuer 1995 (S 2.113.880,00), 1996 (S 11.422,00) und 1997 (S 16.384,00), der Dienstgeberbeitrag 1993 (S 917,00), 1995 (S 85.300,00), 1997 (S 171.408,00), 1998 (S 86.149,00) und 01-10/99 (S 43.272,00) sowie der Dienstgeberzuschlag 1993 (S 79,00), 1995 (S 10.635,00), 1997 (S 20.325,00), 1998 (S 10.147,00) und 01-10/99 (S 5.097,00), also sämtliche der vom Haftungsbescheid umfassten Abgaben, als Forderungen im Konkursverfahren angemeldet. Nach § 9 Abs.1 KO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Dabei handelt es sich um eine gegenüber § 238 BAO speziellere Bestimmung (VwGH 29.6.1992, 91/15/0154; Ritz Bundesabgabenordnung § 238 Rz. 14). Die Verjährung gegenüber dem Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist. In der Zeit zwischen Anmeldung und Aufhebung des Konkurses herrscht ein Zustand der Hemmung (Stoll, BAO-Kommentar, 2468). Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 21. März 2003 wurde der Konkurs nach Verteilung gemäß § 139 KO aufgehoben. Mit Rechtskraft dieses Beschlusses hat die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist neuerlich zu laufen begonnen, innerhalb derer der angefochtene Haftungsbescheid erlassen wurde. Eine Verjährung der Einhebung der fälligen Abgaben ist somit nicht eingetreten.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „Berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „Öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsoberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006). Da aufgrund des Konkurses der Abgabenschuldnerin die einzige in Betracht kommende Möglichkeit der Beitreibung der Abgabenschuld die Erlassung des Haftungsbescheides gegen den Bw. war, ist von einem überwiegen der Zweckmäßigkeitsoptimierungen über jene der Billigkeit auszugehen, selbst wenn die Abgabenschuld beim Haftenden mangels Vermögen und ausreichenden Einkommen derzeit ebenfalls nicht einbringlich ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 13. März 2008