



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Aucon Wirtschaftstreuhand GmbH, 1130 Wien, Kopfgasse 5, vom 7. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 8. Februar 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid betreffend Haftung für Abgaben der E-GmbH aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Am 14. Mai 2005 wurde die E-GmbH gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht.

Mit Bescheid vom 8. Februar 2008 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der E-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 7.046,90, nämlich Körperschaftsteuer 2002, 04-12/2003, 01-12/2004 und 01-12/2005 sowie Pfändungsgebühren und Kostenersatzes 2003 und 2007, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können. Zugleich wurde der Bw. auch wegen rückständiger Abgaben von fünf anderen Gesellschaften zur Haftung in Anspruch genommen.

In der dagegen am 7. März 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass er am 8. Jänner 2004 von Herrn W.B. als Liquidator für die in Rede stehende Gesellschaft eingesetzt worden wäre. Er hätte weder wirklich die Gesellschaft nach außen hin vertreten noch hätte er jemals Buchhaltungsunterlagen gesehen. Ebenfalls hätte er nie

Geschäfte für diese Gesellschaft getätigt. Weiters hätte er auch keine Steuererklärungen erstellt oder unterschrieben. Sein Handeln wäre ausschließlich von Herrn B. bestimmt gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2008 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungssumme auf € 3.974,61 eingeschränkt, da die Fälligkeitszeitpunkte der Körperschaftsteuer 2002 und 04-12/2003 sowie der Pfändungsgebühr und des Kostenersatzes 2003 nicht in die Zeit der Vertretungstätigkeit gefallen wären.

Im Übrigen wurde die Berufung abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. in der Zeit vom 7. Jänner 2004 bis zur Löschung im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der E-GmbH gewesen wäre. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe.

Es wäre Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen hätte können, dass die fälligen Abgabenschulden entrichtet werden würden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten anzunehmen wäre. Zu den abgabenrechtlichen Pflichten würde die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwalte, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gehören. Es obliege dem Haftungspflichtigen nicht nur allgemeine, sondern konkrete und sachbezogene Behauptungen darzulegen.

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden wären. Es wäre am Geschäftsführer gelegen, den Nachweis zu erbringen, 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. Es wäre am Bw. gelegen gewesen, im Vorhinein den Nachweis zu erbringen.

Für das Verschulden nach § 9 BAO wäre nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausübe, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt gewesen wäre und ihm daher die Ausübung der Funktion oblegen wäre.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes befreie die Argumentation, der Bw. hätte keinerlei Geschäftsführerkompetenz innegehabt, nicht vom Verschulden. Ein für die

Haftung nach § 9 iVm § 80 BAO relevantes Verschulden liege auch dann vor, wenn sich ein Geschäftsführer einer GmbH schon bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. eine solche in Kauf nehme, die die künftige Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich mache. Durch diese Einschränkung hätte der Bw. billigend in Kauf genommen, dass die künftige Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gemacht werden würde und für die Bereitstellung von liquiden Mitteln zur Bezahlung der fälligen Abgaben nicht selbst rechtzeitig Vorsorge getroffen hätte werden können.

Nehme ein Geschäftsführer eine Beschränkung seiner Befugnisse in Kauf, liege ein haftungsrelevantes Verschulden vor. Ein Geschäftsführer könne sich mit dem Hinweis darauf, er hätte keinen ausreichenden Einfluss auf die operative Tätigkeit der Gesellschaft ausgeübt, von seiner Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht befreien. Die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten würde zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen. Wer wisse, dazu nicht in der Lage zu sein, und dessen ungeachtet die Funktion des Geschäftsführers übernehme, handle schon deswegen schuldhaft, weil ihm bewusst sein müsse, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht nicht entsprechen könne.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 20. Mai 2008 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass sämtliche Gesellschaften, für die er zur Haftung herangezogen worden wäre, gesellschaftsrechtlich unmittelbar oder mittelbar miteinander verbunden und schwerpunktmäßig im Glücksspielautomatengeschäft tätig gewesen wären. Leider dürfte es in den letzten Jahren ab 2000 bei weitem nicht mehr optimal gelaufen sein.

Dies hätte dazu geführt, dass im Jahr 2003 der Zusammenbruch sämtlicher Gesellschaften, angefangen mit der Hauptgesellschaft, der F-GmbH, die Folge gewesen wäre. Die Banken hätten zwischen 3-4 Millionen Euro an vergebenen Krediten abschreiben müssen. Wie aus den beigelegten Saldenlisten der Gesellschaften entnommen werden könne, wäre bei einigen Gesellschaften auf Grund von ausstehenden Honorarnoten die Buchhaltung (der steuerliche Vertreter des Bw. hätte zu dieser Zeit auch die Gesellschaften steuerlich vertreten) schon ab Februar 2003, die letzten dann im August 2003, eingestellt worden.

Bereits zu diesem Zeitpunkt wären die Gesellschaften nicht nur buchmäßig überschuldet, sondern auch zahlungsunfähig gewesen, weshalb daher den damaligen Geschäftsführern keine Mittel zur Begleichung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden wären. Sämtliche Gesellschaften hätten spätestens Mitte 2003 sämtliche Geschäftsaktivitäten einstellen müssen.

Bedingt durch diese Extremsituation wäre es für die damaligen Geschäftsführer – die laut den eingebrachten Berufungen des Bw. nur Erfüllungsgehilfen gewesen sein dürften – unaus-

weichlich gewesen, Konkursanmeldungen für die diversen Gesellschaften zu stellen. Damit diese Geschäftsführer nicht mit den Konkursen in Verbindung gebracht werden würden, wäre der Bw. für sämtliche Gesellschaften am 7. bzw. 12. Jänner 2004 zum Geschäftsführer bestellt worden.

In seiner Berufung hätte der Bw. angeführt, niemals die Gesellschaften nach außen vertreten und Geschäfte getätigt oder Bilanzen und Steuererklärungen unterschrieben zu haben. Dies treffe im weiteren Sinne insofern zu, da wie bereits erwähnt zum Beststellungszeitpunkt des Bw. zum Geschäftsführer sämtliche Gesellschaften ihre Tätigkeiten längst eingestellt gehabt hätten und für die Buchhaltung und die Erstellung der Jahresabschlüsse keine Mittel mehr vorhanden gewesen wären, um bestehende Verbindlichkeiten und Abgabenrückstände begleichen zu können. Die einzige Funktion des Bw. wäre es gewesen, die Liquidation der Gesellschaften einzuleiten, was von diesem auch durchgeführt worden wäre.

Wie in seiner Berufung ausgeführt, hätte Herr B. den Bw. gebeten, für die Gesellschaften die Geschäftsführerfunktion zu übernehmen, die aber allein nur darin bestanden hätte, die Liquidation der Gesellschaften durchzuführen. Zu dieser Zeit wäre der Bw. bereits rund drei Jahre arbeitslos gewesen. Es wäre ihm von Herrn B. zugesichert worden, dass, wenn er diese Aufgabe zufriedenstellend abwickle (die Geschäftsführerfunktion wäre unentgeltlich gewesen), er in einem anderen gutgehenden Unternehmen eine Anstellung bekommen werden würde. Diese mündliche Zusicherung wäre für den Bw. Grund dafür gewesen, die Geschäftsführerfunktion zu übernehmen, umso mehr, als sie eigentlich nur mehr in einer Liquidationstätigkeit bestanden hätte. Leider wäre es nur bei der Zusage geblieben und die Arbeitslosigkeit hätte dann bis 7. Mai 2006 gedauert, bis der Bw. eine Anstellung mit einem Nettogehalt von rund € 1.400,00 erhalten hätte.

Durch die bestehenden Abgabenrückstände in den Gesellschaften wären dem Bw. mit 8. Februar 2008 sechs Haftungsbescheide mit einer Gesamtsumme von € 366.626,71 zugestellt worden. Mit den Berufungsvorentscheidungen vom 21. April 2008 wäre der Haftungsbetrag auf gesamt € 53.374,81 reduziert worden.

Eine Haftung nach § 9 BAO wäre lediglich im Falle einer Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten rechtmöglich. Persönliche subjektive Voraussetzung für die Haftung wäre eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters. Das Verschulden des Vertreters müsse sich konkret auf die Herbeiführung jener Umstände beziehen, die dazu geführt hätten, dass die betreffende Steuerschuldigkeit nicht mehr einzubringen gewesen wäre. Nach ständiger Rechtsprechung hätte der Vertreter darzulegen, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen wäre. Auch werde gemäß § 9 BAO, sofern

noch Mittel vorhanden gewesen wären, eine ungleichmäßige Gläubigerbefriedigung als Pflichtverletzung angesehen.

Der Bw. hätte in keiner Weise eine Pflichtverletzung begangen, die aber Voraussetzung wäre, um gemäß § 9 BAO als Haftender in Anspruch genommen werden zu können. Wie bereits erwähnt, wären die Gesellschaften schon überschuldet und zahlungsunfähig, die Geschäftstätigkeiten längst eingestellt gewesen. Die Abgabenschuldigkeiten wären längst vor seiner Bestellung verursacht worden. Der Bw. hätte während seiner Funktion als Geschäftsführer niemals über die Mittel verfügt, um die Abgabenrückstände zur Gänze oder auch nur verhältnismäßig begleichen zu können, da die Banken sämtliche Kredite fällig gestellt hätten. Folglich könne dem Bw. keine Pflichtverletzung vorgeworfen werden. Seine einzige Funktion als Geschäftsführer hätte allein darin bestanden, die Liquidation der Gesellschaften einzuleiten.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. September 2008 teilte die steuerliche Vertretung des Bw. am 31. Oktober 2008 mit, dass die angeforderten Kassabücher und Bankauszüge trotz intensiver Bemühungen nicht hätten aufgefunden werden können. Die Hauptansprechperson, Herr W.B., wäre vor einigen Monaten leider plötzlich und unerwartet verstorben.

Da die Gesellschaften bis zum Zusammenbruch – in etwa im August 2003 – steuerlich ebenfalls von ihr vertreten worden wären, könne sie noch einige Details anführen, die darauf schließen ließen, dass der Bw. während seiner Geschäftsführertätigkeit keine Mittel mehr zur Verfügung gehabt hätte, um die Abgabenschulden zumindest anteilig bedienen zu können. Ihres Wissens hätte die Hauptbank – die Bank Austria – im August 2008 (gemeint wohl: 2003) bei sämtlichen Gesellschaften die Kreditlinien fällig gestellt, womit sämtliche Gesellschaften mit einem Schlag illiquid geworden wären.

Weiters gab die steuerliche Vertretung bekannt, dass einige Positionen in den übermittelten Saldenlisten der Gesellschaften zum Teil unvollständig bzw. unrichtig wären, da sich sonst die Illiquidität bei Fälligestellung der Kreditlinien seitens der Bank nicht erklären ließe bzw. die Bank die Geldbeträge sofort eingefordert hätte, sofern welche vorhanden gewesen wären. Wäre auch nur ein Teil der Kassastände zum 31. August 2008 (gemeint wohl: 2003) richtig gewesen, so wäre mit ziemlicher Sicherheit dieser Geldbetrag zum Zeitpunkt der Bestellung des Bw. zum Geschäftsführer im Jänner 2004 nicht mehr vorhanden gewesen.

Nach den Kenntnissen der steuerlichen Vertretung hätte keine einzige der Gesellschaften nach der Fälligestellung der Kreditlinien eine gewerbliche Tätigkeit mehr ausgeübt, sodass „eventuell“ (gemeint wohl: keine) Mittel zur Verfügung gestanden wären, um anteilige Gläubigerbefriedigung betreiben zu können. Umso unwahrscheinlicher wäre es, dass fünf

Monate nach dem Einstellen der gewerblichen Tätigkeiten noch irgendwelche Mittel vorhanden gewesen wären.

Dazu werde ein Schreiben beigelegt, in dem die Bank Austria bestätige, dass keine Auszahlungen seitens der Bank an die Gesellschaften mehr erfolgt wären und dies die Zahlungsunfähigkeit der diversen Unternehmen zur Folge gehabt hätte bzw. dem Bw. keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden wären:

*„Zum 1. Jänner 2003 hätten folgende Beträge ausgehafftet:*

|        |            |
|--------|------------|
| E-GmbH | 782.402,12 |
| F-GmbH | 274.768,00 |
| L-GmbH | 105.769,36 |
| U-GmbH | 325.677,38 |
| W-GmbH | 355.068,52 |

*Mit Stichtag 14. August 2003 wäre die Fälligestellung aller Konten erfolgt. Bei obigen Firmen war ab Anfang 2004 Herr T.K. Geschäftsführer. Wir bestätigen Ihnen, dass in der Zeit der Geschäftsführung des Herrn K. keine Dispositionen mehr über obige Firmen erfolgt wären.“*

Ein weiteres Indiz dafür, dass das Rechnungswesen bis auf die Bankverbindlichkeiten unvollständig gewesen wäre, wären die hohen Rückstände an Vergnügungssteuer gegenüber der Stadtkasse Wien, die sich ihres Wissens zwischen € 400.000,00 und € 500.000,00 bewegt hätten.

Letztlich werde noch erwähnt, dass bereits Zahlungsaufforderungen an die vor dem Bw. bestellten Geschäftsführer ergangen wären, die aber eben auch auf Grund der bestehenden Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaften seitens der Finanzbehörde eingestellt worden wären.

Nur eine Gesellschaft, die M-GmbH, hätte keine Bank Austria – Verbindung gehabt, sondern zum maßgeblichen Zeitpunkt Bankverbindlichkeiten gegenüber der Sparkasse Horn in Höhe von rund € 280.100,00.

Mit Eingabe vom 5. Dezember 2008 legte der Bw. ein Schreiben der Sparkassa Horn vor, in dem bestätigt werde, dass am 19. Jänner 2004 die offene Verbindlichkeit von € 241.942,65 der M-GmbH fällig gestellt worden wäre. In der Zeit der Geschäftsführung des Bw. wären – mit Ausnahme der Verrechnung der vierteljährlichen Zinsen und Abschlussposten – keine Dispositionen über die bei der Sparkassa Horn geführten Konten mehr erfolgt.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

*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.*

*Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

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).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da die E-GmbH gemäß § 40 FBG am 14. Mai 2005 wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht wurde.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als deren Geschäftsführer im Zeitraum vom 7. Jänner 2004 bis zur Löschung im Firmenbuch die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. triftige Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Diese Behauptung wurde bestätigt durch das Schreiben der

UniCredit Bank Austria AG, wonach mit Stichtag 14. August 2003 die Fälligestellung aller Konten erfolgt wäre und der Bw. in der Zeit seiner Geschäftsführung keine Dispositionen getroffen hätte. Auch war die Verantwortung der steuerlichen Vertretung des Bw., dass auch im Falle des Vorhandenseins liquider Mittel im Zeitpunkt der Fälligestellung der Bankkonten diese Beträge sofort eingefordert worden wären, weshalb im Zeitpunkt der Bestellung des Bw. zum Geschäftsführer der Gesellschaft keine Mittel mehr vorhanden gewesen sein hätten können, durchaus glaubwürdig.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch jedoch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Da die gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO nicht vorliegen, erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der E-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Jänner 2009