



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 30. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. Juli 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 5. Juli 2010 wurde das über das Vermögen der E-GmbH beantragte Insolvenzverfahren mangels Kostendeckung abgewiesen.

Mit Bescheid vom 23. Juli 2010 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) i.V.m. [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der E-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 10.128,81, nämlich

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Umsatzsteuer 2008	260,03	16. 02. 2009
Umsatzsteuer 05/2009	5.575,98	15. 07. 2009
Lohnsteuer 06/2009	416,80	15. 07. 2009
Dienstgeberbeitrag 06/2009	220,50	15. 07. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2009	20,09	15. 07. 2009
Säumniszuschlag 1 2009	99,94	17. 07. 2009
Pfändungsgebühr 2009	22,28	11. 08. 2009
Barauslagen 2009	0,55	11. 08. 2009
Lohnsteuer 07/2009	332,09	17. 08. 2009
Dienstgeberbeitrag 07/2009	110,25	17. 08. 2009

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 07/2009	10,05	17. 08. 2009
Lohnsteuer 08/2009	332,09	15. 09. 2009
Dienstgeberbeitrag 08/2009	110,25	15. 09. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 08/2009	10,05	15. 09. 2009
Säumniszuschlag 1 2009	177,83	17. 09. 2009
Lohnsteuer 09/2009	332,09	15. 10. 2009
Dienstgeberbeitrag 09/2009	110,25	15. 10. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 09/2009	10,05	15. 10. 2009
Säumniszuschlag 1 2009	54,34	16. 10. 2009
Lohnsteuer 10/2009	332,09	16. 11. 2009
Dienstgeberbeitrag 10/2009	110,25	16. 11. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 10/2009	10,05	16. 11. 2009
Pfändungsgebühr 2009	100,00	26. 11. 2009
Barauslagen	0,55	26. 11. 2009
Lohnsteuer 11/2009	457,25	15. 12. 2009
Dienstgeberbeitrag 11/2009	220,50	15. 12. 2009
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 11/2009	20,09	15. 12. 2009
Säumniszuschlag 2 2009	88,91	16. 12. 2009
Lohnsteuer 12/2009	332,09	15. 01. 2010
Dienstgeberbeitrag 12/2009	110,25	15. 01. 2010
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2009	10,05	15. 01. 2010
Säumniszuschlag 1 2009	54,36	18. 01. 2010
Pfändungsgebühr 2010	10,00	21. 01. 2010
Barauslagen	0,55	21. 01. 2010
Säumniszuschlag 3 2010	55,76	16. 03. 2010
Pfändungsgebühr 2010	10,00	06. 05. 2010
Barauslagen 2010	0,55	06. 05. 2010

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 30. August 2010 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wandte der Bw. ein, dass er bereits im Jahre 1996 durch die seinerzeitigen Gesellschafter der E-GmbH zum Geschäftsführer bestellt worden wäre. Seither wäre das Eigentum der Gesellschaft mehrfach gewechselt; zuletzt im Jahre 2008, als sämtliche Geschäftsanteile von der T-GmbH erworben und übernommen worden wären. Auf Grund einer seinerzeitigen Parteienübereinkunft hätte der Gesellschafterwechsel trotz Bestehens eines verbindlichen notariellen Abtretungsvertrages nicht sofort registriert werden sollen.

Anlässlich dieses Gesellschafterwechsels per Ende 2008 hätte sich der Bw. verpflichtet, die Geschäftsführung bis zum 31. Dezember 2009 formell weiter zu führen. Auf besonderen Wunsch des neuen Eigentümers hätte er diese Funktion dann auch noch darüber hinaus weitergeführt. Tatsächlich hätte die gesamte Entscheidungskompetenz der Geschäftsführer der noch immer nicht registrierten einzigen Gesellschafterin der E-GmbH , Herr W.H. , innegehabt, welcher auch die gesamten Aktiva der Gesellschaft auf seine Unternehmungen überführt, später jedoch entgegen früherer Zusagen die Verbindlichkeiten nicht mehr bedient hätte. Es wäre zwar noch – allerdings erfolglos – der Versuch unternommen worden, mittels eines ausländischen Investors Kapital zuzuführen. Allerdings – so wäre dem Bw. versichert

worden – wäre die T-GmbH den steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen und hätte diese die Abgaben auch bezahlt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. September 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu führte das Finanzamt aus, dass sich ein Vertreter in der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht behindern lassen dürfe. Sehe er sich bei der Ausübung seiner Funktion mit einer Beschränkung der Befugnisse konfrontiert oder werde er im Laufe seiner Geschäftsführertätigkeit an der Erfüllung seiner Funktion (zB durch Gesellschafter) gehindert, hätte er sofort im Rechtsweg die Möglichkeit, eine unbeschränkte Ausübung der Funktion zu erzwingen oder die Funktion niederzulegen.

Würden andere Personen mit steuerlichen Agenden betraut, so würden ihn Auswahl- und Kontrollpflichten treffen. Es wären entsprechende organisatorische und personelle Maßnahmen zu setzen, welche die Erfüllung der steuerlichen Agenden sicherstellen würden. Zudem hätte der Vertreter die Pflicht, die befassten Personen so zu überwachen, dass ihm Abgabenzückstände nicht verborgen bleiben würden.

Im vorliegenden Fall wären beginnend mit Ende April (*Anmerkung: 2009*) sämtliche Zahlungen eingestellt worden. Es wären lediglich Meldungen der Selbstbemessungsabgaben erfolgt. Lediglich mit 15. Dezember 2009 wäre eine Teilzahlung erfolgt bzw. wären mit 17. Februar 2010 der Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01/2010 einbezahlt worden – die übrigen Abgaben wären unberichtet geblieben.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 14. Oktober 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass ihm unmittelbar nach dem Eigentümerwechsel die Verfügungsgewalt über die Bankkonten entzogen worden wäre, er aber die Zusage des neuen Eigentümers gehabt hätte, für die entstehenden Verbindlichkeiten auch des Finanzamtes aufzukommen, weshalb er trotz der für ihn bestehenden Einschränkungen dafür gesorgt hätte, dass den Verpflichtungen ordnungsgemäß nachgekommen wäre.

Die Möglichkeit einer Überprüfung, ob die T-GmbH diesen Verpflichtungen nachkomme oder nicht, bestehe zwar theoretisch, entbehre jedoch in der Praxis – es wäre ihm keine Einsicht in die Bücher gewährt worden – jeglicher Realität. Der Bw. ersuche demzufolge, sich wegen der offenen Außenstände an die T-GmbH zu wenden.

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 eingebbracht 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 AbgFO 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 mit Beschluss des Landesgerichtes vom 5. Juli 2010 das über das Vermögen der E-GmbH beantragte Insolvenzverfahren mangels Kostendeckung abgewiesen wurde.

Bestritten wird, dass dem Bw. als Geschäftsführer der Primärschuldnerin die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft, insbesondere der Zahlungspflichten, oblag.

Dazu war festzustellen, dass der Bw. laut Firmenbuch des Landesgerichtes vom 1. Mai 1996 bis 28. Juli 2010 (Konkursabweisung mangels Vermögens) alleiniger Geschäftsführer und vom 29. Juli 2010 bis 16. September 2010 (Lösung der GmbH) Liquidator der Primärschuldnerin war.

Aus dem Einwand des Bw., dass der Geschäftsführer der im Firmenbuch nicht eingetragenen Gesellschafterin T-GmbH, Herr W.H. , die alleinige Entscheidungskompetenz die E-GmbH betreffend gehabt hätte, lässt sich nichts gewinnen, weil eine solche Vereinbarung nur die jeweils betroffenen Vertragsparteien im Innenverhältnis binden kann, nicht aber Dritte wie die Abgabengläubigerin.

Dass die Bestellung eines "Geschäftsführers auf dem Papier" an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach [§ 80 BAO](#) treffenden Pflichten nicht das Geringste ändert, hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht (zB VwGH 26.8.2009, [2007/13/0024](#)). Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung kommt es nicht an (zB VwGH 29.3.2007, [2005/15/0081](#)).

Ein vertretungsbefugter Geschäftsführer ist von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil die Geschäftsführung faktisch anderen Personen zusteht, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setzt oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktritt (siehe zuletzt VwGH 23.2.2010, [2009/13/0078](#)). Beides ist im gegenständlichen Fall jedoch nicht erfolgt. Im Gegenteil duldet der Bw. diesen Zustand von „Ende 2008“ bis zur Löschung der Gesellschaft im September 2010.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung traf den Bw. bereits ein für die Haftung nach [§ 9 BAO](#) relevantes Verschulden, da er sich offenbar mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärte und dabei in Kauf nahm, dass ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen unmöglich gemacht wird (VwGH 29.6.1999, [98/14/0172](#)). Darauf, dass zivilrechtliche Vereinbarungen nicht einer Haftung nach [§ 9 BAO](#) entgegenstehen, wurde bereits hingewiesen (VwGH 18.10.2005, [2004/14/0112](#)).

Für Abgabenschulden einer GmbH sind zur Haftung nach [§ 9 Abs. 1 BAO](#) die in [§ 80 BAO](#) angesprochenen Vertreter einer GmbH heranzuziehen. Nicht zum Geschäftsführer bestellte so genannte "faktische Geschäftsführer" werden durch das bloße Ausüben von Geschäftsführungstätigkeiten allein noch nicht zu Vertretern im Sinne des [§ 80 BAO](#) (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0084](#)). Der Umstand, dass nicht der Bw., sondern W.H. faktisch die Geschäfte geführt hat, bewirkte somit noch nicht, dass dieser zusätzlich oder an dessen Stelle zur Haftung heranzuziehen gewesen wäre (VwGH 21.9.2009, [2009/16/0086](#)). Damit kam es aber im gegenständlichen Fall - anders als bei einer Agendenverteilung zwischen bestellten Geschäftsführern (VwGH 18.10.2005, [2004/14/0112](#)) - nicht darauf an, ob der handelsrechtliche Geschäftsführer Grund hatte, zu zweifeln, ob der faktische Geschäftsführer ordnungsgemäß vorgeht (VwGH 24.2.2004, [99/14/0278](#)).

Dass der Bw. seinen ihn nach der Rechtsprechung treffenden Pflichten zur Kontrolle des "faktischen Vertreters" nachgekommen wäre, hat er nicht behauptet. Auch ein Vorbringen,

wonach er sich darüber "vergewissert" hätte, dass die Abgabenschulden beglichen werden, hat der Bw. nicht erstattet.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.10.2005, [2004/14/0112](#)) ist es Aufgabe des Vertreters darzutun, weshalb er den ihm auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) annehmen darf; den Vertreter trifft dabei eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht (VwGH 24.2.2010, [2009/13/0103](#)).

Ist allerdings ein Geschäftsführer an der ordnungsgemäßen Wahrnehmung seiner Obliegenheiten gehindert, so muss er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0038) entweder sofort die Behinderung seiner Funktion - allenfalls im Rechtsweg - abstellen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden. Ob der Rücktritt "unverzüglich" erfolgte, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab. Weil die Verpflichtung zum Rücktritt durch die Erkennbarkeit der Behinderung und der Ergebnislosigkeit der Bemühungen, diese zu beseitigen, ausgelöst wird, dem Bw. aber von vorn herein seine Handlungsbeschränkungen bewusst waren, muss ihm vorgeworfen werden, eine solche Vereinbarung überhaupt eingegangen zu sein.

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden liegt eben dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, [2003/14/0097](#)).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#)), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Sicherungszweck der Haftungs-

norm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgaben der E-GmbH zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Februar 2011