



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 10

GZ. RV/1615-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 26. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 1. Juli 2005 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird insofern stattgegeben als die Haftungsschuld von € 22.190,72 auf € 19.170,60 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt richtete am 8. Jänner 2004 an die inländischen Vertreter der J. . Niederlassung Österreich, den Bw. sowie Herrn Ing. N., das Ersuchen bekanntzugeben, ob die Gesellschaft über Mittel verfügen würde, die die Entrichtung der aushaftenden Abgaben ermöglichen würden, wer für die Bezahlung der die Gesellschaft treffenden Abgaben verantwortlich wäre und ob aus Gesellschaftsmitteln andere anfallende Zahlungen geleistet worden wären. Diesfalls wären die Zahlungsempfänger, die Höhe der Verbindlichkeiten gegenüber den Zahlungsempfängern und die Höhe der Tilgung der einzelnen Verpflichtungen bekanntzugeben und durch Vorlage geeigneter Belege nachzuweisen.

Lediglich durch Herrn Ing. N. erfolgte am 9. Februar 2004 eine Beantwortung des Vorhaltes. Dieser führte darin aus, dass bis 8. April 2003 die B. . Niederlassung Österreich, vertreten durch Herrn Mag. R.N., Besitzer der J. . Niederlassung Österreich, gewesen wäre. Mit Kaufvertrag vom 8. April 2003 wäre die J. . Niederlassung Österreich an die M., vertreten durch Herrn J.M., 1030 Wien, verkauft worden. Als Geschäftsführer wäre J.M. und als

inländischer Vertreter der Bw. eingetragen worden. Bis zu diesem Zeitpunkt hätte die J. . Niederlassung Österreich keine Geschäftstätigkeit ausgeübt.

Am 9. April 2003 wäre zwischen ihm und der J. . Niederlassung Österreich ein Werkvertrag abgeschlossen worden, der seine Tätigkeit als gewerberechtlicher Geschäftsführer geregelt und auf Grund des Vorhandenseins zweier handelsrechtlich verantwortlicher Geschäftsführer (J.M. und des Bw.) eine weitere handelsrechtliche Funktion ausgeschlossen hätte. Seine Funktion wäre auf bau- und gewerberechtliche sowie technische Belange beschränkt, jedoch eine finanzielle Einflussnahme ausgeschlossen gewesen. In finanzielle Angelegenheiten hätte er zu keiner Zeit Einblick noch die Befugnis, ihm diesen zu verschaffen, noch irgendein Verfügungsrecht über das Firmenkonto gehabt. Auf Grund von Unzukömmlichkeiten in der Bauabwicklung hätte er seine Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer zurückgelegt und den Werkvertrag gekündigt.

Das Handelsgericht Wien wies mit Beschluss vom 2. Mai 2005 den am 13. Jänner 2004 über das Vermögen der J. . Niederlassung Österreich eröffneten Konkurs mangels Kostendeckung ab.

Mit Bescheid vom 1. Juli 2005 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemaliger inländischer Vertreter der J. . Niederlassung Österreich für Lohnsteuern 7-12/2003 in der Höhe von € 22.190,72 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 26. Juli 2005 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass er zwar zutreffend (neben Ing. N. ) seit 8. April 2004 inländischer Vertreter der J. . Niederlassung Österreich wäre, jedoch würde im Firmenbuch ebenfalls seit 8. April 2004 Herr J.M. (mit inländischem Wohnsitz) als Geschäftsführer aufscheinen. Der sohin eingetragene Geschäftsführer würde die Voraussetzungen des § 107 Abs. 2 GmbHG erfüllen und die Gesellschaft seit diesem Zeitpunkt selbständig vertreten.

Weiters brachte der Bw. vor, dass er selbst keinerlei Tätigkeiten im Zusammenhang mit den durchgeführten Arbeiten des Unternehmens, insbesondere keine Tätigkeiten bezüglich der Anstellung von Arbeitern oder sonstigem Personal ausgeführt hätte. Auch hätte er keinerlei Informationen darüber gehabt, ob und gegebenenfalls wer mit welchen Beträgen angemeldet worden wäre. Ebenso wenig hätte er keinerlei Informationen darüber gehabt, ob und welche Zahlungen an die Beschäftigten oder an das Finanzamt oder die Gebietskrankenkasse geleistet worden oder zu leisten gewesen wären. Auf einem etwaigen, ihm aber nicht bekannten Geschäftskonto wäre er nicht zeichnungsberechtigt gewesen und hätte auch sonst keinerlei Zugang zu finanziellen Mitteln gehabt.

Da die gesamten wirtschaftlichen Aktivitäten durch den Geschäftsführer J.M. geleitet und abgewickelt worden wären, könne dem Bw. keine schuldhafte Pflichtverletzung vorgeworfen werden.

Das Finanzamt legte am 7. September 2005 die Berufung vor und berichtete, dass strittig sei, ob der Bw. gesetzlicher Vertreter der GmbH im Sinne des § 80 BAO gewesen wäre. Gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG hätten Gesellschaften, deren Personalstatut nicht das Recht eines Mitgliedsstaates der Europäischen Union oder eines Vertragsstaates des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes wäre, für den gesamten Geschäftsbetrieb der Zweigniederlassung mindestens eine Person zu bestellen, die zur ständigen gerichtlichen oder außergerichtlichen Vertretung befugt wäre und ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hätte, wobei eine Beschränkung des Umfangs ihrer Vertretungsmacht Dritten gegenüber unwirksam wäre. Gesellschaften, deren Personalstatut das Recht eines Mitgliedsstaates der Europäischen Union oder eines Vertragsstaates des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes wäre, könnten einen solchen ständigen Vertreter bestellen.

Da die J. . Niederlassung Österreich nach ihrem Personalstatut eine Gesellschaft nach britischem Recht gewesen wäre, wäre der zum inländischen Vertreter nach § 17 Abs. 2 GmbHG bestellte Bw. – neben dem nach § 18 GmbHG vertretungsbefugten Geschäftsführer – gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 80 BAO.

Weiters führte das Finanzamt aus, dass ein haftungsbegründendes Verschulden vorliegen würde, wenn sich ein Vertreter schon bei der Übernahme seiner Funktion mit der Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, welche die mögliche Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen unmöglich machen würde. Es wäre dem Bw. nicht gelungen, darzulegen, dass er seine Pflichten erfüllt hätte. Seine Einwände betreffend mangelnde Einflussmöglichkeiten auf die Geschäftsführung würden ins Leere gehen, da er sich selbstständig über seine Pflichten erkundigen hätte müssen.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates, welchen Tätigkeitsbereich er als inländischer Vertreter der J. . Niederlassung Österreich innegehabt, welche Aufgaben der Geschäftsführer der Gesellschaft, Herr J.M. , gehabt hätte und wer für die Berechnung, Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer zuständig gewesen wäre, gab der Bw. bekannt, dass er mit den gewerblichen Tätigkeiten der Gesellschaft, der Instandsetzung von Wohnungen zum Zwecke der Weitervermietung und des Weiterverkaufes, nichts zu tun gehabt hätte. Er wäre damit befasst gewesen, mögliche Mieter bzw. Käufer für die instand gesetzten Wohnungen zu suchen.

Während der gesamten Dauer der Bestellung als inländischer Vertreter wäre deren Geschäftsführer dauernd in Österreich anwesend gewesen und hätte alleine ohne ihn in irgendeiner Weise zu informieren die geschäftlichen Tätigkeiten ausgeübt. Der Bw. wäre weder in das Bauvorhaben selbst involviert gewesen noch hätte er gewusst, wer welche Tätigkeiten dort auszuüben gehabt hätte, ob das durch eigene Angestellte oder Arbeiter der Gesellschaft oder ob dies durch Fremdfirmen vorgenommen worden wäre. Der Bw. wäre auf keinem Konto der Gesellschaft zeichnungsberechtigt gewesen und hätte auch keinen wie immer gearteten Einblick in die finanziellen Verhältnisse der Gesellschaft gehabt.

Da die geschäftlichen Tätigkeiten in diesem Zusammenhang ausschließlich vom Geschäftsführer G.M. geführt worden wären, könnte auch nur er dafür zuständig gewesen sein, diese Berechnungen vorzunehmen und die Lohnsteuer abzuführen.

Zu diesem Sachverhalt gäbe es keine schriftlichen Unterlagen, sodass hierzu nur der Bw. befragt werden könnte. Hinsichtlich des Geschäftsführer werde darauf verwiesen, dass nach den vorliegenden Informationen gegen diesen ein Strafverfahren wegen diverser Vermögensdelikte anhängig wäre.

Ein an den Geschäftsführer J.M. gerichteter Vorhalt wurde von diesem nicht behoben und daher auch nicht beantwortet.

### **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.*

*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 Gesellschaft wird gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten.*

*Liegt der Sitz einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung im Ausland, so ist gemäß § 107 Abs. 1 GmbHG die Gesellschaft durch die Geschäftsführer zur Eintragung in das Firmenbuch anzumelden, wenn sie eine inländische Zweigniederlassung hat.*

*Gesellschaften, deren Personalstatut nicht das Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes, BGBl. Nr. 909/1993, ist, haben gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG für den gesamten Geschäftsbetrieb der Zweigniederlassung mindestens eine Person zu bestellen, die zur ständigen gerichtlichen und außergerichtlichen Vertretung der Gesellschaft befugt ist und ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat; eine Beschränkung des Umfangs ihrer Vertretungsmacht ist Dritten gegenüber unwirksam. Die Vertretungsbefugnis kann jedoch an mehrere Personen gemeinschaftlich*

*erteilt werden (Gesamtvertretung). Gesellschaften, deren Personalstatut das Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums ist, können einen solchen ständigen Vertreter bestellen.*

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 vom 2. Mai 2005 der am 13. Jänner 2004 über das Vermögen der J. . Niederlassung Österreich eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung abgewiesen wurde (vgl. auch VwGH 17.8.1994, 94/15/0016).

Strittig ist, ob ein nach § 107 Abs. 2 GmbHG für eine Zweigniederlassung einer ausländischen Gesellschaft bestellter inländischer Vertreter ein gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO ist.

Anders als in der bis zum 30. Juni 1996 gültigen Fassung des § 107 Abs. 2 GmbHG, wonach lediglich eine zur Zeichnung der Firma der inländischen Niederlassung berechtigte Person zur Eintragung in das Firmenbuch erforderlich war, die demnach nicht dem Vertretungsorgan der Gesellschaft angehörte, sondern bloß gewillkürter Vertreter einer juristischen Person war (VwGH 29.3.2000, 96/08/0268), ist nach dem Wortlaut dieser Bestimmung in der ab 1. Juli 1996 geltenden Fassung der inländische Vertreter einem Geschäftsführer nach § 18 Abs. 1 GmbHG gleichgestellt, da beide zur ständigen gerichtlichen und außergerichtlichen Vertretung befugt sind und darüber hinaus der Umfang der Vertretungsmacht eines bestellten inländischen Vertreters Dritten gegenüber nicht beschränkt werden kann.

Der inländische Vertreter ist daher vom Normbereich des § 80 Abs. 1 BAO grundsätzlich umfasst.

Das Vorbringen des Bw., dass er von den geschäftlichen und steuerlichen Angelegenheiten, die seiner Meinung nach vom Geschäftsführer ausgeübt worden wären, nichts gewusst hätte, vermag ihn aber nicht zu exkulpieren, da eine Aufteilung der Agenden nur zwischen mehreren Geschäftsführern, die aber dennoch nicht bewirkt, dass ein Vertreter sich nicht um die Tätigkeit des anderen zu kümmern braucht, da jedem Vertreter die Überwachung der anderen hinsichtlich der Verpflichtung, für die Führung der erforderlichen Bücher Sorge zu tragen, obliegt, zulässig ist, weil gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG eine Beschränkung des Umfanges der Vertretungsmacht eines bestellten inländischen Vertreters Dritten gegenüber unwirksam ist.

Dahingehend ist auch die Aussage des zweiten inländischen Vertreters, Herrn Ing. N. , zu werten, wonach J.M. und der Bw. handelsrechtlich verantwortliche Geschäftsführer gewesen wären. Mangels einer Aufklärung durch den als Geschäftsführer eingetragenen J.M. konnte dieses Vorbringen jedoch nicht verifiziert werden.

Allerdings lässt sich daraus für den Bw. nichts gewinnen, da er entweder die steuerlichen Angelegenheiten selbst zu führen oder den damit befassten Geschäftsführer – oder jede andere Person - in solchen regelmäßigen Abständen zu überwachen hatte, die es ausschließen, dass ihm Abgabenrückstände verborgen bleiben. Geschieht dies nicht, so ist ihm schuldhaftes Handeln vorzuwerfen.

Ein für die Haftung eines inländischen Vertreters relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der inländische Vertreter 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 inländischer Vertreter zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines inländischen Vertreters dar (vgl. VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Dem Bw. oblag als inländischer Vertreter der J. . Niederlassung Österreich ab 8. April 2003 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft . Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Der inländische Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (vgl. VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Dabei ist allerdings festzustellen, dass die Lohnsteuer 12/2003 erst nach Konkurseröffnung (13. Jänner 2004), nämlich am 15. Jänner 2004 fällig war. Die Haftungsinanspruchnahme bestand daher insoweit nicht zu Recht.

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.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der J. . Niederlassung Österreich im Ausmaß von nunmehr € 19.170,60 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Februar 2006