



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Hofer & Hrastnik Rechtsanwalts-Partnerschaft, 7400 Oberwart, Hauptplatz 11, vom 19. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 5. April 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit dem Gesellschaftsvertrag vom 4. Dezember 2000 wurde die K.GmbH. (in der Folge: GmbH) mit dem Sitz in H errichtet.

Mit dem Beschluss der Gesellschafterin der GmbH, der K (KI.GmbH) mit dem Firmensitz in S vom 4. Dezember 2000 wurde der Bw. zum Geschäftsführer bestellt.

Die Eintragung der GmbH im Firmenbuch erfolgte mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 11. Dezember 2001. Als handelsrechtlicher Geschäftsführer wurde LS eingetragen, der die GmbH seit 12. Dezember 2001 selbständig vertritt.

Im Zuge der Identitätsprüfung für Neuaufnahmen am 30. Jänner 2002 durch das Finanzamt wurde der Bw. als Zeichnungsberechtigter der GmbH erfasst. Gegenüber dem Organ des Finanzamtes erklärte der Bw., er sei Inlandsvertreter der GmbH.

Mit der Vollmacht vom 10. April 2002 erteilte die GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer LS, dem Bw. Prozessvollmacht und ermächtigte ihn,

*die GmbH in allen Angelegenheiten, einschließlich der Steuerangelegenheiten, sowohl vor Gerichts-, Verwaltungs- und Finanzbehörden als auch außerbehördlich zu vertreten, Prozesse anhängig zu machen und davon abzustehen, Zustellungen aller Art, insbesondere auch Klagen, Urteile und Grundbuchbescheide anzunehmen, Vertretungen zu begehrn und zu leisten, Rechtsmittel aller Art zu ergreifen und zurückzuziehen, Exekutionen und einstweilige Verfügungen zu erwirken und davon abzustehen, Einverleibungs-, Vorrangseinräumungs- und Löschungserklärungen abzugeben, Gesuche um Bewilligung grundbürgerlicher Rangordnungsanmerkungen jeder Art zu unterfertigen, Vergleiche jeder Art, insbesondere auch solche nach § 205 ZPO abzuschließen, Geld und Geldeswerte zu beheben, in Empfang zu nehmen und darüber rechtsgültig zu quittieren, bewegliche und unbewegliche Sachen und Rechte entgeltlich oder unentgeltlich zu veräußern, aufzugeben oder entgeltlich zu erwerben, Anleihen- und Darlehensverträge zu schließen, bei Erbschaften bedingte oder unbedingte Erbserklärungen zu überreichen, Erbschaften auszuschlagen, eidesstättige Vermögensbekenntnisse abzugeben, Gesellschaftsverträge zu errichten, sich auf schiedsrichterliche Entscheidungen zu einigen und Schiedsrichter zu wählen, bei Konkursverhandlungen den Masseverwalter und die Gläubigerausschüsse zu wählen, einen Stellvertreter mit gleicher oder minder ausgedehnter Vollmacht zu bestellen und überhaupt alles vorzukehren, was er für nützlich und notwendig erachte.*

*Die Vollmacht berechtige insbesondere auch dazu, einen Mietvertrag mit KO über eine Lagerhalle in O XX, abzuschließen.*

Mit dem Bescheid der Bezirkshauptmannschaft W vom 11. Dezember 2002 wurde der Bw. zum gewerberechtlichen Geschäftsführer der GmbH bestellt.

Im Zuge eines von der Finanzstrafbehörde gegen den Bw. durchgeführten Finanzstrafverfahrens führte dieser in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 18. Oktober 2004 aus, er verfüge seit 12. Dezember 2001 über eine Vollmacht für die GmbH, die vom Geschäftsführer LS unterschrieben sei. Diese Vollmacht ermächtige ihn, die Firma in allen finanzrechtlichen Belangen zu vertreten. Der Geschäftsführer sei nur alle 14 Tage einmal in Österreich gewesen. Er sei von LS beauftragt, die steuerlichen Angelegenheiten zu bearbeiten. Der Gesellschaftsvertrag sei im Dezember 2000 errichtet worden. Die Eintragung ins Firmenbuch habe erst am 11. Dezember 2001 erfolgen können, weil das Stammkapital aus U ausständig gewesen sei. Die Firma habe bereits vor der Eintragung in das Firmenbuch Umsätze gemacht, auch in diesem Zeitraum habe er eine Vollmacht von LS gehabt und sei beauftragt gewesen, sich um die steuerrechtlichen Angelegenheiten zu kümmern. Die Abgaben habe er nicht entrichten können, weil ihm LS keine finanziellen Mittel zur Verfügung gestellt habe, um Zahlungen zu leisten.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 15. März 2005 wurde über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet und der Betrieb geschlossen. Mit dem Beschluss vom 6. Februar 2006 wurde der Konkurs gemäß § 139 KO aufgehoben.

Mit dem Haftungsbescheid vom 5. April 2006 nahm das Finanzamt Oststeiermark den Bw. als Haftungspflichtigen gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Gesamtbetrag von 273.709,79 € in Anspruch.

Begründend wurde im Bescheid ausgeführt, laut Gesellschafterumlaufbeschluss vom 4. Dezember 2000 habe die Gesellschafterin K den Bw. zum Geschäftsführer der GmbH bestellt. Gemäß § 9 BAO hafteten die Vertreter von juristischen Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können. Eine Pflichtverletzung liege auch dann vor, wenn ein Geschäftsführer nicht dafür Sorge trage, dass die Abgaben der GmbH aus den Mitteln, die er verwaltete, entrichtet werden. Die nach nunmehriger Aufhebung des Konkurses über das Vermögen der GmbH eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben sei Folge der Pflichtverletzung des Bw.

Gegen den Haftungsbescheid erhob der Bw. „Einspruch“ und brachte vor, die Anmeldung der GmbH beim Firmenbuchgericht sei am 12. Dezember 2001 erfolgt. Seit diesem Zeitpunkt sei LS alleiniger Geschäftsführer der GmbH gewesen. Der Bw. sei zwar zunächst als Geschäftsführer vorgesehen gewesen, bei der Anmeldung im Firmenbuch habe die ungarische Gesellschafterin aber ausschließlich LS das Vertrauen ausgesprochen und diesen zum alleinigen Geschäftsführer ernannt. Der Bw. sei daher im haftungsrelevanten Zeitraum nicht als Geschäftsführer für die GmbH tätig gewesen. Auch im Firmenbuchauszug scheine er nicht als Geschäftsführer auf.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes komme es für die Beurteilung der Verschuldensfrage darauf an, welcher Geschäftsführer oder De facto-Geschäftsführer mit der Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten befasst gewesen sei. Als Geschäftsführer kämen daher nicht nur die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer, sondern auch die mittels Vertrages (Vollmacht) eingesetzten De facto-Geschäftsführer in Betracht. Der Bw. habe über eine vom handelsrechtlichen Geschäftsführer LS unterschriebene Vollmacht verfügt, die ihn ermächtigt habe, die GmbH in allen finanzrechtlichen Belangen zu vertreten. Nach eigenen Angaben sei der Bw. auch beauftragt gewesen, die steuerlichen Angelegenheiten zu bearbeiten. Da der Bw. somit De facto-Geschäftsführer gewesen sei, sei die Haftungsinanspruchnahme zu Recht erfolgt.

Im Vorlageantrag vom 12. Juni 2006 bringt der Bw. durch seine Vertreterin Folgendes vor: Geschäftsführer der GmbH sei von Anbeginn LS gewesen. Der Gesellschafterbeschluss vom 4. Dezember 2000 sei niemals umgesetzt worden. Lediglich für die tägliche Geschäftsabwicklung sei dem Bw. am 10. April 2002 eine Vollmacht, insbesondere zum Abschluss eines Mietvertrages über eine Lagerhalle in O erteilt worden. Die Vollmacht sei beschränkt gewesen, weshalb von einer De facto-Geschäftsführung nicht gesprochen werden

könne. Die Behörde habe es unterlassen, konkrete Feststellungen zu treffen, warum sie von einer De facto-Geschäftsführung durch den Bw. ausgehe.

Die Behörde führe auch nicht aus, worin die Pflichtverletzung des Bw. gelegen sei. Aus der behaupteten Nichtleistung von Zahlungen könne auf kein schuldhaftes Verhalten geschlossen werden. Dem Bw. würden weder Buchführungsmängel noch Gläubigerbenachteiligung vorgeworfen.

Aus dem gerichtlichen Anmeldeverzeichnis gehe hervor, dass im Konkursverfahren insgesamt Forderungen von 1.035.291,00 € angemeldet worden seien. Im Zeitpunkt der Konkursöffnung seien gegen die GmbH bereits 36 Exekutionsverfahren aus dem Jahr 2002 anhängig gewesen. Aus dem Bericht des Masseverwalters sei zu ersehen, dass seit Beginn der GmbH im Jahr 2000 mit Verlusten gearbeitet worden sei. Aus der beiliegenden Aufstellung sei ersichtlich, dass das Finanzamt im Jahr 2003 im Vergleich zu den übrigen Gläubigern besser, im Jahr 2004 allerdings schlechter bedient worden sei.

Zahlungen innerhalb der letzten sechs Monate vor Konkursöffnung an das Finanzamt seien anfechtbar gewesen. Die Nichtentrichtung der Abgaben in diesem Zeitraum sei daher nicht nur nicht rechtswidrig, sondern sogar rechtmäßig gewesen. Ab 15. September 2004 fällige Abgabenverbindlichkeiten wären jedenfalls aus dem Haftungsbescheid auszuscheiden, weil rechtmäßiges Verhalten kein Verschulden bewirken könne.

Die im Haftungsbescheid angeführten Beträge seien überdies nicht nachvollziehbar. In den Lohnabgaben seien auch Nachforderungen aus der Abgabenprüfung enthalten, zu deren Bezahlung der Bw. keine Gelegenheit gehabt habe, weshalb ihm diesbezüglich keine Pflichtverletzung wegen Nichtabfuhr dieser Abgaben gemacht werden könne.

Es werde beantragt, den Haftungsbescheid zur Gänze aufzuheben, in eventu den Haftungsbetrag nach Durchführung eines Beweisverfahrens herabzusetzen.

### ***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.*

*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.*

*Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.*

Wer zur Vertretung von juristischen Personen in Betracht kommt, bestimmt sich daher nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts, wozu auch jene des Handels- und Gesellschaftsrechts gehören.

Zu den im § 80 Abs. 1 genannten Vertretern juristischer Personen gehören die Organe, die die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten haben. Zur Vertretung einer GmbH sind im Allgemeinen die Geschäftsführer (§§ 18 ff GmbHG), in bestimmten Fällen der Aufsichtsrat sowie die vom Gericht gemäß § 15a GmbHG bestellten Geschäftsführer befugt. Nach der Rechtsprechung ist darüberhinaus hinsichtlich des Konkursvermögens der Masseverwalter gesetzlicher Vertreter der Gemeinschuldnerin und somit gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO.

Die Haftung nach § 9 BAO (in Verbindung mit § 80 Abs. 1) ist mit der Organfunktion, also mit der organschaftlichen Stellung des Vertreters verbunden. Während für die Annahme der Täterschaft eines Finanzvergehens auch die bloß faktische Wahrnehmung der steuerlichen Verpflichtungen eines Abgabepflichtigen genügt, weil es zur finanzstrafrechtlichen Haftung weder eines Vollmachtverhältnisses noch einer formellen Vertretung bedarf, kommt eine Haftung nach den zitierten gesetzlichen Bestimmungen nur für Organe einer GmbH in Frage, die nach Gesetz oder Gesellschaftsvertrag zur Vertretung der GmbH nach außen berufen sind und die rechtliche Stellung eines handelsrechtlichen Geschäftsführers bekleiden.

Nach dem VwGH-Erkenntnis vom 8.5.1980, 2085/79, können zur Vertretung juristischer Personen Vertreter sowohl durch Gesetz als auch durch Vertrag berufen sein, wobei nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zwischen den beiden Vertretungsarten nicht unterschieden wird. Maßgebend sind jene Personen, die zur Vertretung der Gesellschaft *nach außen* berufen sind.

Gemäß Punkt VII Abs. 1 des Gesellschaftsvertrages vom 4. Dezember 2000 wurde die K.GmbH ., wenn nur ein Geschäftsführer bestellt ist, durch diesen vertreten. Der Bw. bringt vor, der Beschluss vom 4. Dezember 2000 sei nie umgesetzt worden und er sei im haftungsrelevanten Zeitraum nicht zum Geschäftsführer im Sinne der Bestimmungen der §§ 15 ff GmbHG bestellt gewesen. Dieses Vorbringen deckt sich mit der Aktenlage. Einerseits ergibt sich aus den Eintragungen im Firmenbuch, dass vom 12. Dezember 2001 bis zur Konkurseröffnung am 15. März 2005 - somit im haftungsrelevanten Zeitraum - LS selbständiger Vertreter der GmbH war. Auf Grund der Publizität des Firmenbuchs war daher nicht der Bw., sondern LS zum allein zeichnungsberechtigten Geschäftsführer im Sinne der Bestimmungen der §§ 15 ff GmbHG bestellt und somit auch zur Erfüllung der Obliegenheiten eines Geschäftsführers (vgl. § 25 GmbHG) verhalten. Andererseits wäre die Bevollmächtigung

des Bw. durch den Geschäftsführer LS am 10. April 2002 nicht erforderlich gewesen, wäre der Bw. ebenfalls Geschäftsführer der GmbH gewesen.

Bei der Bevollmächtigung des Bw. handelte es sich nicht um eine rechtlich wirksame Vertreterbestellung nach außen. Auch bei der Bestellung des Bw. zum gewerberechtlichen Geschäftsführer handelt es sich nicht um die Bestellung zum Leitungs- und Vertretungsorgan der GmbH, sondern zum Verantwortlichen für die Einhaltung der gewerberechtlichen Vorschriften. Die im Haftungsbescheid angeführten gesetzlichen Bestimmungen stellen nicht auf eine faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab. Nur die rechtliche Stellung als handelsrechtlicher Geschäftsführer zieht eine Verpflichtung zur Sicherstellung der Entrichtung der im Zeitraum der jeweiligen Geschäftsführung anfallenden Abgaben nach sich. Da keine Rechtsgrundlage vorliegt, die die Behörde in die Lage versetzen würde, den faktischen Geschäftsführer haftbar zu machen, war der Bw. nicht als Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO iVm § 18 Abs. 1 GmbHG anzusehen (siehe UFS 3.8.2005, RV/1238-W/04).

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der im § 80 Abs. 1 angeführten Vertreter persönliche Verpflichtungen darstellen, die nicht zur völligen Entlastung des Vertreters auf dritte Personen überwälzt werden können. Es gehört zu den Pflichten des zur Vertretung einer juristischen Person Berufenen, durch geeignete Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen dafür Sorge zu tragen, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten tatsächlich erfolgt. Der zur Vertretung einer juristischen Person Berufene hat die Tätigkeit der von ihm beauftragten Person in solchen Abständen zu überprüfen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten verborgen bleibt (vgl. das hg. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.12.2002, 2002/15/0152). Das Einverständnis eines handelsrechtlichen Geschäftsführers, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, befreit diesen somit nicht von der Verantwortung hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtungen.

Da der Bw. somit nach den bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen nicht zur Haftung herangezogen werden kann, war ein Eingehen auf die vom Bw. in der Berufung vorgebrachten Einwände gegen den Haftungsbescheid entbehrlich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. April 2007