



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E, vertreten durch Dr. Hermann Aflenzer, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Lessingstraße 40, vom 16. August 2005 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 11. Juli 2005 zu StNr. 000/0000, mit dem die Berufungswerberin gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma I-GmbH. im Ausmaß von 138.748,65 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 19.1.1994 wurde von der Berufungswerberin und ihrem damaligen Ehemann HL (nunmehr HZ) die primärschuldnerische Gesellschaft gegründet. Geschäftsführer waren zunächst HL und HF. Laut Firmenbuch war nach dem Ausscheiden des Letztgenannten die Berufungswerberin ab 7.9.1995 neben ihrem damaligen Ehemann handelsrechtliche Geschäftsführerin.

Über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 16.11.1999 das Konkursverfahren eröffnet, und mit weiterem Beschluss vom 20.12.2000 nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO aufgehoben. Am 11.1.2002 wurde die Firma im Firmenbuch gelöscht.

In einem Ergänzungsersuchen vom 8.3.2004 wurde die Berufungswerberin darauf hingewiesen, dass in einer Rückstandsaufgliederung dargestellte Abgaben von der Gesellschaft nicht entrichtet worden wären. Sie sei laut Firmenbucheintragung von 7.9.1995 bis 20.7.1999

Geschäftsführerin und daher für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich gewesen. Die Berufungswerberin möge erläutern, warum die Abgaben nicht rechtzeitig und in richtiger Höhe bekannt gegeben wurden. Weiters möge sie darlegen, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis ihrer Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde ersucht, anhand eines beigelegten Formblattes (EV 7) die persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

Am 13.6.2005 langte beim Finanzamt dieses am 23.5.2005 ausgefüllte Formblatt ein, in dem die Berufungswerberin ihre wirtschaftlichen Verhältnisse darstellte. Weiters führte sie aus, dass sie bei der Gesellschaft vom 1.10.1995 bis 19.5.1999 "Konzessionsträger" und somit der Meinung gewesen sei, als "gewerberechtlicher GF" tätig zu sein. Somit sei ihr auch nur dieser Bereich "zur Verfügung gelegen". Um die laufenden Geschäfte, auf welche sie keinen Einfluss nehmen habe können, hätte sich HL gekümmert.

Mit Haftungsbescheid vom 11.5.2005 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin für folgende Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in Höhe von insgesamt 138.748,65 € in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Kapitalertragsteuer	01-12/96	30.08.99	6.929,79
Kapitalertragsteuer	01-12/97	30.08.99	17.221,35
Kapitalertragsteuer	01-12/98	30.08.99	8.368,35
Umsatzsteuer	1995	15.02.96	19.825,73
Säumniszuschlag 1	1996	15.02.96	495,27
Umsatzsteuer	1996	17.02.97	23.166,94
Säumniszuschlag 1	1997	17.02.97	492,36
Umsatzsteuer	1997	15.01.98	18.375,62
Säumniszuschlag 1	1998	15.01.98	391,05
Körperschaftsteuer	1995	10.09.99	16.892,51
Körperschaftsteuer	1996	10.09.99	20.289,53
Körperschaftsteuer	1997	10.09.99	6.300,15
Summe			138.748,65

In der Bescheidebegründung wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass in der Stellungnahme zum Fragenvorhalt des Finanzamtes ein mangelndes Verschulden an den abgabenrechtlichen Pflichtverletzungen nicht dargestellt worden sei. Insbesondere sei das Fehlen der Mittel und die Gläubigergleichbehandlung nicht nachgewiesen worden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 16.8.2005 Berufung erhoben. Es könne keine Rede davon sein, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der "behaupteten Abgaben-

schuldigkeiten“ ausreichende Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären. Überdies habe die Berufungswerberin bei der Entrichtung von Verbindlichkeiten die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt als die übrigen Verbindlichkeiten. Demgemäß sei weder das Gleichbehandlungsgebot verletzt worden, noch treffe die Berufungswerberin ein Verschulden an den behaupteten Pflichtverletzungen. Zudem ergebe sich aus der Konkureröffnung noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit der Verbindlichkeiten bei der Primärschuldnerin. Weiters werde ausdrücklich die Höhe der behaupteten Abgabenverbindlichkeiten bestritten. Die im gegenständlichen Abgabenbescheid aufgelisteten Abgaben seien weder dem Grunde noch der Höhe nach schlüssig nachvollziehbar bzw. aufgrund der Aktenlage nicht erwiesen und sohin bloße Behauptungen der Abgabenbehörde. Überdies sei davon auszugehen, dass die Haftungsschuld bei der Berufungswerberin uneinbringlich wäre. Ferner werde bezüglich der der "behaupteten Abgabenschulden" Verjährung eingewendet.

Die Verantwortung der Berufungswerberin in ihrer Vorhaltsbeantwortung, wonach sie nur für den gewerberechtlichen Bereich zuständig gewesen sei, und sich um die laufenden Geschäfte, auf welche sie keinen Einfluss nehmen habe können, HL gekümmert habe, wurde von diesem im Zuge seiner Vernehmung als Zeuge bestätigt. Demnach war die Berufungswerberin nie in die kaufmännische Geschäftsführung eingebunden bzw. hatte in diese keinen Einblick, und war (abgesehen von der "Vorbereitung des Kassabuches") mit der Buchführung ebenso wenig betraut, wie mit der Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten der Gesellschaft. Sie hatte keine Kenntnis davon, dass die Erlöse des im Lokal "B" aufgestellten Dartautomaten nicht erklärt wurden, es "Schwarzeinkäufe" von der Brauerei XY gab, und das Verrechnungskonto des HZ bei der GmbH nicht verzinst wurde.

Gegenteiliges ist auch den vorliegenden Akten nicht zu entnehmen. Weder wurde in den Berichten des Masseverwalters im Konkursverfahren eine allfällige Mitverantwortung der Berufungswerberin aufgezeigt, noch in der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der zu den haftungsgegenständlichen Nachforderungen führenden Betriebsprüfung. Schließlich wurde auch das gerichtliche Finanzstrafverfahren gegen HZ geführt, der mit Haftungsbescheid vom 11.7.2005 auch gemäß § 11 BAO in Anspruch genommen wurde.

In einer Stellungnahme vom 2.8.2006 gestand auch das Finanzamt zu, dass es keine Hinweise oder Anhaltspunkte gäbe, welche die Berufungswerberin an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung des für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden verantwortlichen Geschäftsführers hätten zweifeln lassen müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 § 80 Abs. 1 leg. cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher 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 den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Insoweit die Berufungswerberin die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin bestreitet, ist darauf hinzuweisen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Haftungsverfahren die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung nicht zu erörtern ist. Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Gemäß § 248 erster Satz BAO wäre es der Berufungswerberin außerdem freigestanden, innerhalb der Frist für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid auch gegen die an die Gesellschaft ergangenen, und dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheide zu berufen. Selbst wenn ihr die Abgabenansprüche noch nicht zur Kenntnis gebracht worden wären, hätte sie gemäß § 248 zweiter Satz BAO einen darauf abzielenden Antrag stellen können, der zufolge § 248 in Verbindung mit § 245 Abs. 2 BAO zu einer Hemmung des Laufes der Berufungsfrist gegen die vom Antrag betroffenen Abgabenbescheide geführt hätte (vgl. VwGH 26.5.1998, 97/14/0080).

Im Übrigen ist im Haftungsverfahren die Abgabenbehörde grundsätzlich an den Inhalt der vorangegangenen Abgabenbescheide gebunden. Nur wenn, was hier nicht der Fall ist, der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid vorangeht, besteht eine solche Bindung nicht. Lediglich in einem solchen Fall ist die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0095).

Die Berufungswerberin war nach dem Ausscheiden des HF ab 7.9.1995 handelsrechtliche Geschäftsführerin der Gesellschaft. Diese Funktion legte sie nach den Angaben des HZ am 19.5.1999 zurück. Zwar ist die gesellschaftsrechtliche Funktion eines Geschäftsführers vom Angestelltenverhältnis zu trennen, doch ist der Umstand, dass auch der für das Jahr 1999 von der Gesellschaft ausgestellte Lohnzettel nur den Zeitraum 1.1. bis 19.5.1999 umfasst, ein Indiz für die Richtigkeit der Angaben des HZ. Weiters ist zu berücksichtigen, dass der Antrag auf Änderung der diesbezüglichen Firmenbucheintragungen laut Firmenbuch bereits am 7.6.1999 beim Gericht einlangte. Für die Frage der tatsächlichen Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion kommt es schließlich nicht auf den Zeitpunkt der Eintragung dieses Umstandes im Firmenbuch an (im gegenständlichen Fall: 20.7.1999).

Der haftungsrelevante Zeitraum erstreckt sich daher im gegenständlichen Fall nur vom 7.9.1995 bis 19.5.1999. Eine Haftungsinanspruchnahme für Abgaben, die erst nach dem 19.5.1999 fällig waren, kam daher schon aus diesem Grund nicht in Betracht.

Das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft wurde bereits am 20.12.2000 nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO aufgehoben, und die Firma am 11.1.2002 im Firmenbuch gelöscht. Das Finanzamt ging daher zu Recht von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Gesellschaft aus.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftes Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückzahlung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348).

Ein derartiger Nachweis wurde mit der bloßen Behauptung in der gegenständlichen Berufung, es könne keine Rede davon sein, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der "behaupteten Abgabenschuldigkeiten" ausreichende Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen wären, und die Berufungswerberin überdies bei der Entrichtung von Verbindlichkeiten die Abgabenschulden

nicht schlechter behandelt habe als die übrigen Verbindlichkeiten, in keiner Weise erbracht. Mit einer derartigen Behauptung wird auch keine Ermittlungspflicht der Behörde ausgelöst. Wenngleich im Haftungsverfahren die den Vertreter treffende besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, aufzustellen. Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht schlechtergestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.4.1999, 94/14/0147).

Unzutreffend ist auch der Verjährungseinwand der Berufungswerberin. Die Inanspruchnahme persönlich Haftender durch Haftungsbescheid stellt eine Einhebungsmaßnahme dar und ist daher nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO zulässig (z.B. VwGH 17.12.2003, 99/13/0036). Nach dieser Bestimmung verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben 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. Die Verjährung wird gemäß § 238 Abs. 2 BAO durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Eine weitere Unterbrechung sieht § 9 Abs. 1 KO vor; dies ist eine speziellere Bestimmung gegenüber § 238 BAO (VwGH 29.6.1992, 91/15/0154). Demnach wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegenüber dem Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Sämtliche haftungsgegenständliche Abgaben hatte das Finanzamt im Konkursverfahren der Gesellschaft als Konkursforderungen angemeldet. Die Rechtskraft des Konkursaufhebungsbeschlusses vom 20.12.2000 trat im gegenständlichen Fall am 15.1.2001 ein. Mit Ablauf dieses Tages begann die Verjährungsfrist neu zu laufen. Innerhalb dieser Frist erging das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an die Berufungswerberin vom 8.3.2004, welches gemäß § 238 Abs. 2 BAO zu einer neuerlichen Unterbrechung und einem Neubeginn des Laufes der Verjährungsfrist führte. Im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides vom 11.7.2005 war daher noch keine Einhebungsverjährung eingetreten.

In diesem Zusammenhang wird noch darauf hingewiesen, dass seit der Entscheidung eines verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, Unterbrechungshandlungen

anspruchsbezogen wirken, sie somit die Verjährung gegenüber jedem unterbrechen, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen richten. Unterbrechungshandlungen gegenüber der Primärschuldnerin unterbrechen die Verjährungsfrist daher auch gegenüber dem (potentiell) Haftungspflichtigen.

In der Stellungnahme zum Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 8.3.2004 hat sich die Berufungswerberin damit verantwortet, dass sie für die Besorgung der laufenden Geschäfte nicht zuständig gewesen sei. Der diese Agenden wahrnehmende Geschäftsführer bestätigte, dass die Berufungswerberin nie in die kaufmännische Geschäftsführung eingebunden, und mit der Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten der Gesellschaft nie betraut gewesen sei. Sie habe von Schwarzumsätzen und Schwarzeinkäufen keine Kenntnis gehabt.

Diese Angaben stehen mit der Aktenlage in Einklang. Wie bereits ausgeführt, wurde weder in den Berichten des Masseverwalters eine allfällige Mitverantwortung der Berufungswerberin aufgezeigt, noch in der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der zu den haftungsgegenständlichen Nachforderungen führenden Betriebsprüfung. Das gerichtliche Finanzstrafverfahren wurde gegen HZ geführt, der mit Haftungsbescheid vom 11.7.2005 auch gemäß § 11 BAO in Anspruch genommen wurde. In einer Stellungnahme vom 2.8.2006 gestand auch das Finanzamt zu, dass es keine Hinweise oder Anhaltspunkte gäbe, welche die Berufungswerberin an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung des für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden verantwortlichen Geschäftsführers hätten zweifeln lassen müssen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können bei mehreren Vertretern die Aufgaben verteilt werden. Primär ist jener Vertreter, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist, zur Haftung heranzuziehen. Die mit Abgabenangelegenheiten nicht befassten Personen können im Regelfall nicht zur Haftung herangezogen werden (z.B. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043). Der mit den abgabenrechtlichen Agenden nicht befasste Vertreter der Gesellschaft ist nur dann zur Haftung heranzuziehen, wenn er trotz zumutbarer Wahrnehmung von Unzulänglichkeiten im Agendenbereich des zuständigen Vertreters nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen (z.B. VwGH 13.4.2005, 2005/13/0001). Es muss daher ein Anlass vorliegen, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu zweifeln (VwGH 25.11.2002, 99/14/0121). Nur wenn er trotz konkreter Anhaltspunkte für Pflichtverstöße des mit den steuerlichen Agenden betrauten Geschäftsführers nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen, haftet auch der andere Geschäftsführer (VwGH 18.11.1991, 90/15/0123).

Im gesamten Verwaltungsverfahren ergaben sich keine *konkreten* und *nachweisbaren* Anhaltspunkte dafür, dass die Berufungswerberin zu irgendeinem Zeitpunkt von Unzulänglichkeiten im Agendenbereich des HZ Kenntnis erlangt hätte. Auch vom Finanzamt konnten diesbezüglich keine Feststellungen getroffen werden. Mangels konkreter Anhaltspunkte für Pflichtverstöße des mit den steuerlichen Agenden betrauten Geschäftsführers war die Berufungswerberin daher auch nicht gehalten, Abhilfe zu schaffen, sodass ihr keine schuldhafte Pflichtverletzung zur Last gelegt werden kann.

Insgesamt gesehen fehlte es damit im vorliegenden Fall für eine Heranziehung der Berufungswerberin zur Haftung an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 9 BAO, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 22. August 2006