

GZ. RV/0065-G/2003

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. war seit der Gründung der D. GmbH als eine Geschäftsführerin dieser Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen und vertrat diese laut Firmenbuch gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer. Der weitere Geschäftsführer M.D., der auch Gesellschafter der GmbH war, war selbständig vertretungsberechtigt.

Über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Edikt vom 28. Oktober 1999 der Konkurs eröffnet. Nach Ausschüttung einer Quote von 14,8840293% wurde der Konkurs am

5. September 2002 aufgehoben.

Am Abgabenkonto der Gesellschaft haftete am 8. Oktober 2002 ein uneinbringlicher Rückstand von 24.683,33 € aus.

Eine durch das Finanzamt am 1. Oktober 2002 durchgeführte Anfrage an das zentrale Melderegister hinsichtlich des Geschäftsführers M.D. blieb erfolglos.

Das Finanzamt Graz-Stadt wandte sich an die Bw. und forderte sie auf,

- die Gründe bekannt zugeben, die zur Unterlassung der Abgabenentrichtung geführt haben,
- alle Kassenein- und – Ausgänge seit dem Entstehen des Abgabengrundstandes darzustellen,
- die Gesamtschulden der Gesellschaft den verfügbaren Mitteln der einzelnen Fälligkeits- bzw. Zahlungstagen gegenüber zu stellen und diese Gegenüberstellung dem Finanzamt zu unterbreiten,
- für den Fall der Nichtvereinnahmung von in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträgen die Höhe der bestehenden Umsatzsteuerforderungen, die Gründe der Uneinbringlichkeit sowie Namen und Anschriften der Schuldner mitzuteilen.

Dieser Vorhalt des Finanzamtes blieb unbeantwortet.

Am 3. Dezember 2002 erging der berufungsgegenständliche Bescheid, mit welchem die Bw. zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der D. GmbH in Höhe von 22.335,70 € herangezogen wurde. In der Haftungssumme waren enthalten:

Umsatzsteuer	1999	13.749,71 €
Lohnsteuer	1999	4.913,85 €
Dienstgeberbeitrag	1999	3.285,09 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1999	387,05 €

Diese Summen setzten sich aus den nach Zahlung der Konkursquote noch aushaftenden Beträgen zusammen, die aus den durch die D GmbH erstatteten Meldungen betreffend Umsatzsteuer 2-8/1999, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2-9/1999 resultierten. Die aushaftenden Beträge waren der dem Bescheid beigelegten Rückstandsaufgliederung vom 3. Dezember 2002 zu entnehmen.

Die Bw. wandte ein, sie habe vom Trockenbaugewerbe der D. GmbH nie etwas gewusst und auch ihre Gewerbeberechtigung nicht dafür hergegeben.

Sie sei bei der D. GmbH lediglich gewerberechtliche Geschäftsführerin, wofür sie einen monatlichen Geschäftsführerbezug von 218,00€ erhalten habe. Auf die Geschäftsführung habe sie niemals Einfluss gehabt und sei nur gemeinsam mit einem Geschäftsführer zeichnungsberechtigt gewesen.

Aus einem der Berufung beigelegten Gutachten eines allgemein beeideten Sachverständigen und aus der ebenfalls in Kopie beigelegten Einstellung des Verfahrens seitens der Staatsanwaltschaft gegen die Bw. gehe hervor, dass sie außer der Unterschrift, als Geschäftsführerin zu fungieren, keinerlei Geschäftstätigkeiten gesetzt habe.

Die Steuerberaterin der D. GmbH habe sämtliche Anweisungen für die Buchhaltung und Lohnverrechnung vom zweiten Geschäftsführer erhalten. Die Jahresabschlüsse und Steuererklärungen seien mit diesem besprochen und von ihm unterschrieben worden.

Kein einziger Beleg sei von der Bw. veranlasst oder unterfertigt worden. Sie habe niemals eine Bankvollmacht besessen und habe auch keinen Zugang zu Bareinnahmen und deren Verwendung gehabt.

Die gewerberechtliche Geschäftsführung der D. GmbH habe sie nur deswegen übernommen, da ihr Gatte einen Weinbaubetrieb habe und durch die Zurverfügungstellung ihrer Konzession im Gegenzug die D. GmbH ausschließlich mit Wein habe beliefern sollen.

Aus ihrer Schilderung und der noch ausführlicheren Darstellung des Gutachters sei ersichtlich, dass sie nicht zur Haftung für die Abgaben der D. GmbH herangezogen werden könne.

Das Finanzamt führte in der abweisenden Berufungsvorentscheidung aus, die Bw. sei laut Firmenbuch gemeinsam mit M.D. handelsrechtliche Geschäftsführerin gewesen. Zu den Pflichten eines Geschäftsführers gehöre es, die Abfuhr und Entrichtung der Abgaben ordnungsgemäß zu überwachen. Reichen die vorhandenen Mittel nicht aus, seien die Gläubiger entweder aliquot zu befriedigen oder sei rechtzeitig ein Insolvenzverfahren anzumelden. Dieser Verpflichtung sei die Bw. nicht nachgekommen. Das Gutachten beurteile lediglich den Zeitpunkt des Eintrittes der Zahlungsunfähigkeit.

Im Vorlageantrag bestätigte die Bw., dass sie handelsrechtliche Geschäftsführerin der D. GmbH gewesen sei. Sie sei im Zuge der Gründung dieser Gesellschaft nie auf die diesbezüglichen Konsequenzen hingewiesen worden. Sie sei auch, wie dem Gutachten

ebenfalls zu entnehmen sei, bei Unterschriftenleistung im Zuge der Errichtung dieser Gesellschaft davon ausgegangen, dass mit dieser Gesellschaft ein Café betrieben werde.

Der Cafébetrieb sei ohne sie zu informieren ausgegliedert und ein g nztig anderer Unternehmen mit dem Unternehmenszweck "Trockenausbau" geführt worden. Mit diesem – der Bw. g nztig unbekannten - Betriebszweig "Trockenausbau" habe, wie dem Gutachten zu entnehmen sei, die wesentliche Überschuldung begonnen.

Eine Haftung durch sie als Geschäftsführerin würde doch ein Verschulden voraussetzen. Wenn man ihr von Seiten des faktischen und alleinigen Geschäftsführers nicht einmal sage, dass ein g nztig anderer Unternehmenszweck als der Cafébetrieb verfolgt werde, könne sie ihr Verschulden an der Nichtabführung der gegenständlichen Abgaben nicht erkennen.

Durch die Staatsanwaltschaft Graz sei das Verfahren gegen sie eingestellt, durch den Masseverwalter der D. GmbH seien keine Ansprüche an sie gestellt worden.

Hilfsweise führe sie aus, dass die im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Summen auch wesentlich überhöht seien.

Aus dem bereits mehrfach erwähnten Gutachten geht hervor, dass die Bw. seinerzeit die Konzessionsprüfung für das Gastgewerbe abgelegt hat. Der Gutachter führte darin aus, speziell bei Gastgewerbekonzessionspr fungen werde in den Vorbereitungskursen sehr eingehend die Problematik des "Gewerberechtlichen Geschäftsführers" erläutert, weil gerade in dieser Branche die meisten gewerberechtlichen Geschäftsführer zu finden seien. Die Bw. habe also den Unterschied zwischen handelsrechtlichem und gewerberechtlichem Geschäftsführer kennen müssen.

Laut Niederschrift  uber ihre Vernehmung als Beschuldigte vor dem LG für Strafsachen Graz vom 31. Mai 2000 hatte die Bw. angegeben, es sei ihr nicht bewusst gewesen, dass sie handelsrechtliche Geschäftsführerin der D. GmbH war bzw. sei. Sie gab in dieser Vernehmung an, sie habe nie Post für die GmbH erhalten. Weshalb sie im Notariatsakt auch als handelsrechtliche Geschäftsführerin aufscheine, könne sie nicht sagen. Sie habe im Firmenbuch nicht nachgesehen. Den Kontakt zur GmbH habe ihr Ehegatte durch die wöchentlichen Weinlieferungen gehalten. Sie wisse nicht, wer die GmbH steuerlich beraten habe, habe nie Buchhaltungsunterlagen gesehen, nie eine Bilanz zugestellt erhalten und sei bis zum Schreiben der Gebietskrankenkasse nie mit behördlichen Angelegenheiten der D. GmbH befasst worden.

Aus dem Veranlagungsakt der D. GmbH sind die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 2-8/1999 und die Meldungen der Lohnabgaben für die Monate 2-9/1999 ersichtlich.

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

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO (Bundesabgabenordnung) ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden. Diese Beurteilung kann mit Berufung und im Verfahren vor dem VwGH bekämpft werden, womit dem zur Haftung Herangezogenen der Rechtsschutz gewahrt bleibt (VwGH vom 17.12.1996, 94/14/0148).

Zur Behauptung der Bw., die im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Summen seien wesentlich überhöht, ist auszuführen, dass es sich bei den aushaftenden Abgaben um Selbstbemessungsabgaben handelt, die durch die D. GmbH selbst gemeldet worden sind.

Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, war gemäß § 201 BAO in der zu den Zeitpunkten der Entstehung der gegenständlichen Abgabenansprüche geltenden Fassung (BGBl. 151/1980) ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Bw. hat erst im Vorlagenantrag hilfsweise vorgebracht, die Abgabenbeträge seien zu hoch.

Das Finanzamt hatte die Richtigkeit der durch die D. GmbH vorgenommenen Berechnung der Selbstbemessungsabgaben nicht in Zweifel gezogen und Bescheide gemäß § 201 BAO nicht erlassen.

Dem Einwand der Bw. ist zu entgegnen, dass den Akten keinerlei Hinweise auf eine unrichtige Berechnung der Selbstbemessungsabgaben durch die D. GmbH zu entnehmen sind.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Abgabenanspruch in der Haftung zugrunde liegenden Höhe besteht.

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften gemäß § 9 Abs. 1 BAO 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.

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben gemäß § 80 Abs. 1 BAO 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 gem. § 9 Abs. 1 iVm § 80 Abs. 1 BAO sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit. Den Geschäftsführer einer Gesellschaft, deren Abgaben nicht entrichtet wurden und uneinbringlich geworden sind, trifft im Haftungsverfahren die Obliegenheit darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH vom 17.10.2001, 2001/13/0127).

Die Bw. wendet in ihrer Berufung vom 13. Jänner 2003 ein, sie habe lediglich als gewerberechtliche Geschäftsführerin fungiert und niemals Einfluss auf die Geschäftsführung gehabt. Aus dem gesamten Verfahren ist auch ersichtlich, dass die Bw. lediglich ihre Unterschrift geleistet und sich im Übrigen um die Angelegenheiten der GmbH nicht mehr gekümmert hat.

Damit gelingt es ihr jedoch nicht, aus der Verantwortung betreffend die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten entlassen zu werden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Geschäftsführer, der sich an der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder diese Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Wenn sich ein

Vertreter schon bei der Übernahme seiner Funktion mit der Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt, bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen unmöglich macht, liegt ein die Haftung begründendes Verschulden vor (VwGH vom 24.5.1993, 91/15/0063).

Dabei ist nicht entscheidend, ob die Bw. auf die Konsequenzen ihrer Unterschriftsleistung hingewiesen wurde. Wesentlich ist der Umstand, dass sie die Funktion eines Geschäftsführers durch Leistung ihrer Unterschrift übernommen hatte.

In dem vor dem Straflandesgericht erstatteten Gutachten wies der Gutachter auf den Umstand hin, dass die Bw. die Konzessionsprüfung für das Gastgewerbe abgelegt hatte, bei welcher auch Handelsrecht und Gewerberecht geprüft wird. In den Vorbereitungskursen für die Gastgewerbekonzessionsprüfung werde eingehend die Problematik des "Gewerberechtlichen Geschäftsführers" erläutert, da gerade in dieser Branche die meisten gewerberechtlichen Geschäftsführer zu finden seien. Die Bw. habe daher den Unterschied zwischen handelsrechtlichem und gewerberechtlichem Geschäftsführer kennen müssen.

Die Bw. hat im gegenständlichen Verfahren erneut behauptet, sie sei nur gewerberechtliche Geschäftsführerin der D. GmbH gewesen, obwohl sie bereits im Jahr 2000 bei ihrer Vernehmung vor dem Landesgericht für Strafsachen darauf hingewiesen worden war, dass sie auch handelsrechtliche Geschäftsführerin dieser GmbH war. Offenbar sind der Bw. rechtlich relevante Sachverhalte nicht bewusst. Da die Bw. aber voll geschäftsfähig ist, ist ihr dieses Unwissen vorzuwerfen, mag sie auch subjektiv der Ansicht sein, dadurch entschuldigt zu werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Falle der Bestellung von mehreren Geschäftsführern und einer Aufgabenverteilung zwischen diesen ausgeführt, einem nicht mit abgabenrechtlichen Agenden befassten Geschäftsführer sei die mangelnde Überprüfung des mit steuerrechtlichen Angelegenheiten befassten Geschäftsführers nur dann vorzuwerfen, wenn ein Anlass vorliege, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu zweifeln. Diese Rechtsprechung des VwGH kann jedoch nur dort Platz greifen, wo Geschäftsführer mit unterschiedlichen Agenden bei der Führung der GmbH befasst waren. Keinesfalls können dadurch Personen, die im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen sind, ohne eine über ihre Unterschriftsleistung hinausgehende Tätigkeit zu entfalten, aus ihrer Verantwortung entlassen werden. Vielmehr ist der Bw. die Unkenntnis von Pflichtverstößen des anderen Geschäftsführers vorwerfbar, da sie sich schon bei der Übernahme ihrer Funktion mit der Beschränkung ihrer Befugnisse

einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf genommen hat, die die künftige Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen unmöglich gemacht hat.

Der Umstand, dass das ursprünglich durch die GmbH betriebene Café, aus der GmbH ausgegliedert wurde und die GmbH im Trockenbaugewerbe gearbeitet hat, ohne dass die Bw. darüber informiert war, zeigt deutlich, dass die Bw. sich nach Leistung ihrer Unterschrift um die Belange der GmbH nicht weiter gekümmert hat. Eben diese Untätigkeit der Bw. gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion stellt ein die Haftung begründendes Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden dar.

Die Bw. hat während des gesamten Verfahrens weder vorgebracht, dass die D. GmbH über keine Mittel mehr verfügt habe, noch dass der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteilt worden sei.

Auf den Hinweis der Bw. betreffend die Einstellung des Strafverfahrens wegen des Verdachtes gemäß § 114 ASVG ist zu entgegnen, dass es im gegenständlichen Verfahren ausschließlich auf eine schuldhafte Pflichtverletzung, die zur Uneinbringlichkeit von Abgaben geführt hat, ankommt. Ob die Bw. ein durch Strafgerichte zu ahndendes Verschulden trifft, ist für die Haftungsanspruchnahme ebensowenig relevant wie die Frage, ob die Bw. die Einleitung eines Konkursverfahrens veranlassen hätte müssen.

Bei der Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO handelt es sich um eine Ausfallhaftung (zB VwGH 24.2.1997, 96/17/0066).

Die gegenständlichen Abgaben sind bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Der allein zeichnungsberechtigte Geschäftsführer der D. GmbH ist unauffindbar und ein Verschulden der Bw. an der Uneinbringlichkeit der Abgaben besteht. Das Finanzamt war somit berechtigt, die Haftung gegenüber der Bw. geltend zu machen.

Der Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, 10. Mai 2005

Die Referentin:

HR Dr.Ursula Leopold