



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wohnadresse, vertreten durch Rechtsanwalt, vom 22. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 23. Februar 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23. Februar 2011 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der X-GmbH für deren Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 26.793,17 gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen. Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Umsatzsteuer	03/10	17.05.10	190,06
Umsatzsteuer	04/10	15.06.10	2.973,22
Lohnsteuer	04/10	15.06.10	1,41
Dienstgeberbeitrag	05/10	15.06.10	15,98
Zuschlag zum DB	05/10	15.06.10	1,42
Dienstgeberbeitrag	06/10	15.07.10	115,50
Zuschlag zum DB	06/10	15.07.10	10,27
Säumniszuschlag A(1)	2010	16.07.10	61,70

Umsatzsteuer	05/10	15.07.10	4.620,97
Säumniszuschlag A(1)	2010	16.08.10	59,46
Körperschaftsteuer	07-09/10	16.08.10	811,00
Umsatzsteuer	07/10	15.09.10	5.156,12
Lohnsteuer	08/10	15.09.10	82,09
Dienstgeberbeitrag	08/10	15.09.10	270,68
Zuschlag zum DB	08/10	15.09.10	24,06
Umsatzsteuer	06/10	16.08.10	2.500,92
Dienstgeberbeitrag	07/10	16.08.10	148,50
Zuschlag zum DB	07/10	16.08.10	13,20
Körperschaftsteuer	10-12/10	15.11.10	439,00
Umsatzsteuer	09/10	15.11.10	2.483,74
Lohnsteuer	10/10	15.11.10	13,16
Dienstgeberbeitrag	10/10	15.11.10	263,90
Zuschlag zum DB	10/10	15.11.10	23,46
Umsatzsteuer	08/10	15.10.10	238,88
Lohnsteuer	09/10	15.10.10	188,07
Dienstgeberbeitrag	09/10	15.10.10	449,13
Zuschlag zum DB	09/10	15.10.10	39,92
Säumniszuschlag1	2010	18.10.10	92,42
Säumniszuschlag1	2010	18.10.10	50,02
Dienstgeberbeitrag	11/10	15.12.10	408,70
Zuschlag zum DB	11/10	15.12.10	36,33
Umsatzsteuer	10/10	15.12.10	2.189,03
Dienstgeberbeitrag	12/10	17.01.11	237,26
Zuschlag zum DB	12/10	17.01.11	21,09
Umsatzsteuer	11/10	17.01.11	2.562,50

Nach Zitierung des § 80 BAO wurde ausgeführt, dass der Bw. im Zeitraum 13. Juni 2008 bis 31. Jänner 2011 Geschäftsführer der GmbH gewesen und seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei. Die weitere Begründung enthält im Wesentlichen eine Zitierung der Rechtsprechung zur Haftung.

In der gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er mit Ende November 2008 bereits als Geschäftsführer aus dem Unternehmen ausgeschieden sei.

Er sei danach nie wieder als handelsrechtlicher Geschäftsführer bestellt gewesen.

Es treffe zwar zu, dass er später als gewerberechtlicher Geschäftsführer für die Einhaltung der Gewerbevorschriften bestellt gewesen sei, er sei jedoch immer nur Angestellter und nie Miteigentümer oder Gesellschafter der GmbH gewesen.

Sämtliche Abgabenverbindlichkeiten würden Zeiträume betreffen, die nach Ende November 2008 lägen und für die er aus diesem Grund keine finanzrechtliche Haftung oder Verantwortung trage.

Zu den maßgeblichen Zeitpunkten der Fälligkeit bzw. der Abgabe der Steuererklärungen/Voranmeldungen sei Herr A., der Bruder des alleinigen Gesellschafters B., faktischer Geschäftsführer gewesen. Der Bw. habe damals nicht veranlassen können, dass er als Geschäftsführer aus dem Firmenbuch gelöscht werde.

Dennoch gelte der Rücktritt bzw. die Rücklegung der Geschäftsführerbefugnis konstitutiv. Eine allfällige rechtswidrige oder unrichtige Eintragung im Firmenbuch sei hier unerheblich.

Weiters gebe der Bw. bekannt, dass nach seinem Wissensstand die Gesellschaft damals nicht über die ausreichenden Barmittel verfügt habe, um die fälligen Abgabenverbindlichkeiten zu bezahlen.

Soweit ihm bekannt sei, sei damals überhaupt nichts mehr bezahlt worden.

Dieses Wissen habe der Bw. allerdings nur vom Hörensagen des Bruders des alleinigen Gesellschafters, Herrn A., weshalb der Bw. den Antrag stelle, „die entsprechenden Bücher insbesondere ab April 2010 bis Ende 2010 dem Finanzamt zur Einsicht vorzulegen“.

Als Nachweis für den erfolgten Rücktritt wurde ein an den Alleingesellschafter B. gerichtetes Schreiben vom 20. November 2008 mit Postaufgabeschein vom 24. November 2008 beigelegt, in dem er seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. April 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass der Bw. laut Firmenbuch in der Zeit vom 13. Juni 2008 bis 31. Jänner 2011 alleiniger Geschäftsführer der GmbH gewesen sei.

Im Schreiben vom 12. Jänner 2011 (laut Urkundensammlung) habe der Bw. Herrn B. mitgeteilt, dass er bereits am 1. Oktober 2010 aus der GmbH ausgeschieden sei und

gleichzeitig auch seine Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer zurückgelegt habe. Die Löschung im Firmenbuch sei ebenfalls beantragt worden.

Nachdem der Bw. nun im Brief vom 12. Jänner 2011 anführe, am 1. Oktober 2010 die Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer zurückgelegt zu haben und die Löschung im Firmenbuch zeitnah erfolgt sei, könne das Finanzamt dem Berufungsbegehren nicht Folge leisten.

Dagegen beantragte der Bw. mit Eingabe vom 16. Mai 2011 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dem alleinigen Vorbringen, dass die Berufungsvorentscheidung auf unrichtigen Annahmen basiere.

Mit Eingabe vom 14. Juni 2011 beantragte der steuerliche Vertreter des Bw. die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Am 27. März 2012 erließ der Unabhängige Finanzsenat nachstehen Vorhalt:

„Gemäß Firmenbuchauszug waren Sie im Zeitraum 13. Juni 2008 bis 16. Dezember 2010 handelsrechtlicher Geschäftsführer der X-GmbH.“

„In Ihrer Berufung bringen Sie allerdings vor, lediglich im Zeitraum 13. Juni 2008 bis Ende November 2008 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der X-GmbH tätig gewesen zu sein. Gemäß des der Berufung beigelegten Schreibens vom 20. September 2008 erfolgte die Beendigung der Tätigkeit per 13. September 2008.“

„Es wird um Mitteilung ersucht, wodurch die Geschäftsführertätigkeit beendet wurde. Die entsprechenden Urkunden bitte beilegen.“

„Weiters bringen Sie vor, in der Folge zum gewerberechtlichen Geschäftsführer bestellt worden zu sein.“

„Gemäß Schreiben vom 12. Jänner 2011 an Herrn B. betreffend Löschung als Geschäftsführer im Firmenbuch haben Sie per 1. Oktober 2010 Ihre Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer zurückgelegt.“

„Es wird um Aufklärung des Widerspruches sowie um Bekanntgabe des genauen Zeitraumes dieser Tätigkeit sowie um Vorlage der bezughabenden Urkunden (Rücktrittserklärung etc) ersucht.“

„Gemäß § 282 Abs. 1 lit. a BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten, außer in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.“

„Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.“

„Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen weder einen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung noch auf Befassung des gesamten Berufungssenates (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0039). Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wird (VwGH 16.2.1994, 90/13/0071).“

Der im Schriftsatz vom 14. Juni 2011 gestellte Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung war daher verspätet.

Sie werden daher eingeladen, etwaige weitere Berufungsausführungen nachzureichen."

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 23. April 2012 führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass dieser nie tatsächlich als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH tätig gewesen sei. Dieser sei vielmehr nur noch pro forma im Firmenbuch eingetragen gewesen. Der tatsächliche Machthaber und faktische Geschäftsführer der GmbH sei von Beginn an Herr A. gewesen, welcher auch Angelegenheiten wie Abgabenerklärungen und sonstige steuerrechtliche und kaufmännische Angelegenheiten betreut habe. Der Bw. habe in die konkreten wirtschaftlichen bzw. kaufmännischen Unterlagen der Gesellschaft keine Einsicht gehabt und sei mit diesen auch nicht betraut gewesen.

Der Bw. habe bereits am 20. November 2008 mittels eingeschriebenen Briefes seinen Rücktritt als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH erklärt. Die ursprüngliche Bestellung zum Geschäftsführer sei über Ersuchen des Alleingeschäftlers, Herrn B. , sowie auch durch dessen Bruder A. erfolgt.

Der Bw. sei vom 1. August 2008 bis 13. September 2008 bei der GmbH angestellt gewesen. Es habe sich jedoch im Zuge seiner Tätigkeit schnell herausgestellt, dass der Bw. auf Grund der mangelnden kaufmännischen Ausbildung mit der Rolle des Geschäftsführers überfordert gewesen sei. In der Folge sei das Dienstverhältnis zum 13. September 2008 aufgelöst worden und damit würde auch die Funktion des Bw. als Geschäftsführer enden. Es sei jedoch von der Geschäftsführung der GmbH trotz Ersuchen des Bw. unterlassen worden, auch die Löschung der Geschäftsführereigenschaft im Firmenbuch vorzunehmen. Als der Bw. von diesem Umstand erfahren habe, habe er nochmals schriftlich den Rücktritt erklärt und die Geschäftsführung zur Löschung aus dem Firmenbuch aufgefordert. In der Folge habe sich der Bw. darauf verlassen, dass die Löschung unverzüglich vorgenommen werde.

Im Mai 2009 sei der Bw. in der Folge von Herrn A. kontaktiert worden, ob er nicht wieder für die GmbH arbeiten könnte. Es sei damals ein Mitarbeiter für Schreib- und Computerarbeiten benötigt worden. Da der Bw. zum damaligen Zeitpunkt ohne Beschäftigung gewesen sei, habe dieser zugesagt und es sei ein Arbeitsverhältnis eingegangen worden, das vom 27. Mai 2009 bis zum 30. September 2010 andauerte. Die Arbeitszeit habe zum damaligen Zeitpunkt 18,4 Wochenstunden betragen. In der Folge sei der Bw. bei den zuständigen Behörden als gewerberechtlicher Geschäftsführer namhaft gemacht worden. Auch zum damaligen Zeitpunkt habe Herr A. als faktischer Geschäftsführer agiert und es seien dem Bw. keinerlei Geschäftsführungstätigkeiten zugekommen.

In weiterer Folge habe der Bw. erfahren, dass er trotz seiner gegenteiligen Annahme noch immer als handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH aufscheine. Als er sich daraufhin erneut bei der Geschäftsführung beschwert habe, sei ihm versichert worden, dass die Löschung unverzüglich vorgenommen werde.

In der Folge sei der Bw. gänzlich aus der GmbH ausgeschieden und er hätte sich selbst um eine Löschung als Geschäftsführer aus dem Firmenbuch bemüht. Dies notgedrungen, da sich die Geschäftsführung offensichtlich geweigert habe, seine Löschung im Firmenbuch vorzunehmen. Auf Grund der Tatsache, dass der Bw. zunächst den Zugang des Rücktrittsschreibens vom 20. November 2008 an die Gesellschaft bzw. den Gesellschafter nicht habe nachweisen können, sei er erst zu diesem späteren Zeitpunkt gelöscht worden. Mittlerweile liege jedoch eine Bestätigung des damaligen Alleingeschäftlers vor, welche den Erhalt des Rücktrittsschreibens bestätige. In diesem Zusammenhang werde der Bw. auch versuchen, eine diesbezügliche Richtigstellung im Firmenbuch zu erwirken.

Der Bw. sei auf Grund der ursprünglich nicht erfolgten Löschung aus dem Firmenbuch derzeit mit zahlreichen Verfahren einerseits verwaltungsstrafrechtlicher Natur, andererseits auch zivilrechtlicher Natur konfrontiert, obwohl er diesen Umstand nicht verschuldet habe. Die Tatsache, dass Herr A. faktischer Geschäftsführer gewesen sei, während der Bw. in keiner Form als handelsrechtlicher Geschäftsführer aufgetreten sei, bzw. bereits 2008 als solcher ausgeschieden sei, sei von Herrn A. nie bestritten worden.

Darüber hinaus hätten A. als seinerzeit faktischer Geschäftsführer der GmbH sowie C. als derzeitige Geschäftsführerin im Rahmen des Finanzstrafverfahrens angeboten, die ausständigen Forderungen, welche teilweise auch gegen den Bw. gerichtet seien, entsprechend zu übernehmen. An dieser Stelle werde ersucht, diesen Vorschlag entsprechend zu berücksichtigen bzw. für das Verfahren zu würdigen, insbesondere auch die äußerst angespannte finanzielle Lage des Bw.

Dieses Schreiben wurde dem Finanzamt zur Gegenäußerung übermittelt. Dieses führte im Schreiben vom 30. Mai 2012 im Wesentlichen aus, dass nach dem Ausscheiden des Bw. im Jahr 2008 kein neuer handels- oder gewerberechtlicher Geschäftsführer bestellt worden sei, sondern C., die Mutter des faktischen Geschäftsführers A. und des Alleingeschäftlers B. die Administration, insbesondere die Buchhaltung, die Erstellung der Bilanzen, den Behördenverkehr und die Personalführung übernommen habe, habe das Unternehmen dringend wieder einen gewerberechtlichen Geschäftsführer benötigt. Dies insbesondere, da C. zu diesem Zeitpunkt, wie sie in ihrer eidesstattlichen Erklärung vom 12. Februar 2012 ausgeführt habe, durch private Umstände sehr belastet gewesen sei. Ihr Mann sei schwer krank gewesen und im Jahr 2010 verstorben, ihr Sohn A., der faktische Geschäftsführer des

Unternehmens habe an einer lebensbedrohenden Lungenkrankheit gelitten und sich in Spitalsbehandlung befunden. Eine eingestellte Aushilfskraft sei keine große Hilfe gewesen. Aus diesem Grunde hätten C., A. und der alleinige Gesellschafter B. den Bw. ersucht, eine Teilzeitbeschäftigung anzunehmen. Der Bw. sei diesem Ersuchen nachgekommen und ab dem 26.5.2009 daher wieder als gewerberechtlicher Geschäftsführer in das Gewerberegister eingetragen und per 27.5.2009 als Angestellter zur Sozialversicherung gemeldet worden. Zu diesem Zeitpunkt sei der Bw. noch immer als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen. Wie schon bei seiner ersten Beschäftigung bei der Firma X-GmbH vom 1.8.2008 bis zum 13.9.2008 habe weiterhin A. als faktischer Geschäftsführer agiert und das Unternehmen geleitet. Der Bw. habe keinerlei Geschäftsführungstätigkeiten ausgeübt.

In rechtlicher Hinsicht sei das Ersuchen des Alleingeschäftlers (gemeinsam mit seinem Bruder, dem faktischen Geschäftsführer, und der mit der Administration des Unternehmens befassten Mutter der beiden) in Verbindung mit dessen Entsprechung durch den Bw. und dessen Anmeldung zur Sozialversicherung und dessen Eintragung im Gewerberegister als Gesellschafterbeschluss zur Wiederbestellung des Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer per 27.5.2009 zu werten. Dieser Beschluss sei formlos erfolgt und sei dem Firmenbuch nicht angemeldet, da der Bw. ja ohnehin noch als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei und zudem nur auf dem Papier als handelsrechtlicher Geschäftsführer aufscheinen sollte.

Mit Schreiben vom 9.8.2010 habe der Bw. seinen Schulfreund und Alleingeschäftler B. darüber, dass A. das Dienstverhältnis des Bw. per 30.9.2010 auflösen werde und das Unternehmen daher einen neuen gewerberechtlichen Geschäftsführer bestellen müsse. Weiters habe der Bw. moniert, dass sein Rücktritt als handelsrechtlicher Geschäftsführer mit Schreiben vom 20.11.2008 noch nicht im Firmenbuch eingetragen gewesen sei, obwohl A. ihm mehrmals versichert habe, dass er den Rechtsanwalt des Unternehmens mit der Löschung beauftragen würde, bis dato aber nichts veranlasst worden sei.

Dem Schreiben des Bw. an B. vom 28.8.2010 sei dagegen zu entnehmen, dass seine Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer mit der Beendigung des Dienstverhältnisses per 30.9.2010 enden würde und er zum gleichen Zeitpunkt "endgültig den **handels**rechtlichen Geschäftsführer" zurückzulegen beabsichtigte und aus diesem Grund um die Veranlassung der notwendigen Löschungen ersuchte. Hätte der Bw. mit der Wiederaufnahme seiner Tätigkeit tatsächlich die ohnehin nur auf dem Papier bestehende Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer nicht wieder angenommen, wäre ein Zurücklegen sinnlos und denkunmöglich gewesen. Es sei daher offensichtlich, dass der Bw. bei seinem Wiedereintritt bewusst und gewollt auch die Funktion des handelsrechtlichen Geschäftsführers wieder aufgenommen

habe und seine zum Teil anders lautenden Angaben nicht den Tatsachen entsprechen würden.

Der Bw. habe im Schreiben vom 28.8.2010 ausdrücklich betont, dass er keinen Einfluss auf die Geschäftsgebarung hätte ausüben können. Das untermauere, dass der Bw. auch bei seinem Wiedereintritt in das Unternehmen nur als Scheingeschäftsführer fungieren sollte. Es sei davon auszugehen, dass ihm bekannt gewesen sei, dass er noch immer als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen wäre damit das Unternehmen auch nach seinem Ausscheiden handlungsfähig bleiben würde. Jedenfalls sei ihm anzulasten, dass er sich als handelsrechtlicher Geschäftsführer ausgegeben habe, obwohl ihm nie die entsprechenden Befugnisse eingeräumt worden seien.

In einem weiteren mit der Berufung vom 22.3.2011 vorgelegten Schreiben an B. vom 12.1.2011 habe der Bw. ausdrücklich erklärt, bereits am 1.10.2010 aus der Firma ausgeschieden zu sein und gleichzeitig seine Funktion als **handels**rechtlicher Geschäftsführer zurückgelegt zu haben, und habe bemängelt, dass trotz mehrmaliger Aufforderung bis dato noch keine Löschung seiner Funktion im Firmenbuch veranlasst worden und er daher gezwungen sei, die Löschung selbst zu beantragen. Der Vollständigkeit halber habe er darauf hingewiesen, dass B. anlässlich einer Sitzung beim namentlich genannten Rechtsanwalt am 15.12.2010 verbindlich erklärt habe, dass an Stelle des Bw. umgehend B.s Mutter zur Geschäftsführerin bestellt werde, was aber nicht erfolgt sei. Er habe dann nochmals ausdrücklich seinen Rücktritt als handelsrechtlicher Geschäftsführer erklärt und B. aufgefordert, ihm die Entlastung zu erteilen und ihn für allfällige Forderungen Dritter, die aus seiner formellen, nicht aber tatsächlichen Geschäftsführerfunktion resultieren würden, klag- und schadlos zu halten.

Tatsächlich wäre der Bw. aber schon mit notariell beglaubigtem Umlaufbeschluss gemäß § 34 GmbH-Gesetz vom 16.12.2010 mit sofortiger Wirkung als Geschäftsführer abberufen und für seine Geschäftsführertätigkeit die vollständige Entlastung erteilt worden.

Damit stehe zweifellos fest, dass der Bw. für die Nichtentrichtung folgender Abgaben nicht zur Haftung herangezogen werden könne und der Berufung insoweit jedenfalls Berechtigung zukomme:

Abgabenart und Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
DB 12/2010	17.1.2011	237,26
DZ 12/2010	17.1.2011	21,09
U 11/2010	17.1.2011	2.562,50
Summe		2.820,85

Die eidesstattliche Erklärung B's vom 27.3.2012 bestätige nur den Erhalt des Rücktrittsschreibens vom 20.11.2008. Dass allfällige in der Folge entstehende Geschäftsführerhaftungen ausschließlich den oder die Nachfolger des Bw. treffen würden, sei in Anbetracht der Wirkung des Rücktritts gemäß § 16a GmbH-Gesetz zwar richtig, jedoch sei der Bw. sein eigener Nachfolger, den somit die Haftungen treffen würden.

Dass der Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer nach seinem Rücktritt nicht aus dem Firmenbuch gelöscht worden sei, sei eine Konsequenz der Regelung in § 17 GmbH-Gesetz, wonach die jeweiligen Geschäftsführer und das Erlöschen oder eine Änderung ihrer Vertretungsbefugnis ohne Verzug zum Firmenbuch anzumelden seien. Zugleich hätten neue Geschäftsführer ihre Unterschrift vor dem Gerichte zu zeichnen oder die Zeichnung in beglaubigter Form vorzulegen. Da die Geschäfte des Unternehmens faktisch immer von A. geführt worden seien, dieser aber nicht als handels- oder gewerberechtlicher Geschäftsführer auftreten hätte können oder wollen, habe er einen "Strohmann" benötigt, den er in seinem Schulfreund gefunden habe. Dieser sei sich dieses Umstandes von Anfang an bewusst gewesen und habe daher das Risiko für alle ihm zuzurechnenden aber vom faktischen Geschäftsführer gesetzten Handlungen und Unterlassungen zu tragen. Es sei daher davon auszugehen, dass der Bw. ab dem 27.5.2009 wieder als handels- und gewerberechtlicher Scheingeschäftsführer fungiert hätte. Eine neuerliche Eintragung im Firmenbuch sei unterblieben, da A. das Erlöschen nach dem Rücktritt mit Schreiben vom 20.11.2008 nicht dem Firmenbuch angezeigt habe, um das Unternehmen wie bisher weiterführen zu können. Da sich der Bw. der Tatsache bewusst gewesen sei, dass A. ihn schon nach seinem ersten Rücktritt als handelsrechtlicher Geschäftsführer nicht im Firmenbuch löschen gelassen habe, und er die Löschung im Schreiben vom 20.11.2008 erneut urgierte habe, sei offensichtlich, dass er bei seinem Wiedereintritt damit einverstanden gewesen sei, weiterhin als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Firmenbuch aufzuscheinen. Der nur pro forma bestellte handelsrechtliche Geschäftsführer gehe selbstverständlich das Risiko ein, für alle ihm zuzurechnenden vom faktischen Geschäftsführer gesetzten Handlungen und Unterlassungen Verantwortung zu tragen.

Die Tätigkeit des Bw. als Scheingeschäftsführer habe erst mit seinem Ausscheiden aus dem Unternehmen am 30.9.2010 in Verbindung mit seinem Schreiben vom 28.8.2010 geendet, in dem er die endgültige Zurücklegung seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer per 30.9.2010 erklärt habe.

Die Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer habe laut Gewerberegister am 1.10.2010 durch Abmeldung im Wege einer Anzeige durch den Gewerbetreibenden geendet. Die Eintragung der Löschung im Gewerberegister mit Wirksamkeit vom 2.10.2010 sei am 9.11.2010 erfolgt.

Damit steht auch für diese Geschäftsführungsperiode zweifellos fest, dass der Bw. für die Nichtentrichtung folgender Abgaben nicht zur Haftung herangezogen werden könne und der Berufung insoweit ebenfalls Berechtigung zukomme:

Abgabenart und Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
K 10.-12/2010	15.11.2010	439,00
U 09/2010	15.11.2010	2.483,74
U 08/2010	15.10.2010	238,88
L 09/2010	15.10.2010	188,07
DB 09/2010	15.10.2010	449,13
DZ 09/2010	15.10.2010	39,92
SZ 1 2010	18.10.2010	92,42
SZ 1 2010	18.10.2010	50,02
L 10/2010	15.11.2010	13,16
DB 10/2010	15.11.2010	263,90
DZ 10/2010	15.11.2010	23,46
DB 11/2010	15.12.2010	408,70
DZ 11/2010	15.12.2010	36,33
U 10/2010	15.12.2010	2.189,03
Summe		6.915,76

Hinsichtlich der übrigen Abgaben in der Höhe von € 17.056,56 bleibe die Haftung aufrecht.

Der Umstand, dass A. und C. angeboten hätten, die ausständigen Forderungen in Raten zu begleichen, wäre im weiteren Einbringungsverfahren zu berücksichtigen; wenn dies tatsächlich zu einer Einbringlichkeit der Abgaben führen sollte. Bis dato seien die vom Haftungsbescheid umfassten Abgabenschuldigkeiten jedoch noch nicht entrichtet worden.

Dieses Schreiben wurde dem Bw. zur Kenntnisnahme übermittelt, der mit Eingabe vom 4. Juli 2012 dagegen im Wesentlichen ausführte, dass er am 20. November 2008 seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärt habe. Die Eintragung im Firmenbuch sei bestehen geblieben, was er zunächst nicht wahrgenommen hätte. Trotz mehrfacher Urgenz sei die Löschung unterblieben, die vorgelegten Schreiben hätten den Zweck gehabt, die GmbH zu veranlassen, die notwendigen Schritte gegenüber dem Firmenbuch zu setzen. Es könne keine Rede davon sei, dass der Bw. Scheingeschäftsführer gewesen sei. Er sei auch nicht sein eigener Nachfolger gewesen.

Er habe sich auch nicht als handelsrechtlicher Geschäftsführer ausgegeben und nach seinem Wiedereintritt nicht als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert.

Dafür, dass der Bw. als Strohmann agiert hätte, lägen keinerlei Anhaltspunkte vor.

Die Rechtsansicht, dass es keines Gesellschafterbeschlusses für eine Neubestellung des Bw. bedurfte, verkenne die Tatsache, dass er nachweisbar seinen Rücktritt erklärt habe. Dieser habe zur Folge, dass der Bw. auch nach seinem Wiedereintritt nicht eo ipso seine Geschäftsführertätigkeit wiedererlangt hätte. Dies gelte auch für den Fall der angedachten Scheingeschäftsführertätigkeit.

Mit einem weiteren Vorhalt vom 11. Juli 2012 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um Mitteilung, weshalb er in der Eingabe vom 31. Jänner 2011 an das Handelsgericht Wien erklärte, bis 30. September 2010 als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Angestelltenverhältnis bei der GmbH beschäftigt gewesen und zu diesem Zeitpunkt auch seine Geschäftsführerfunktion niedergelegt zu haben. Außerdem befände sich im Veranlagungsakt der GmbH eine vom Bw. am 30. Juni 2010 unterschriebene Umsatzsteuererklärung für 2009.

Weiters sei eine Berufung vom 1. Juli 2010 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008 mit der Zeichnung „Geschäftsführung Bw.“ aktenkundig.

Der Bw. entgegnete mit Schreiben vom 7. August 2012 im Wesentlichen, dass er gegen Ende des Jahres 2009 selbst die Löschung im Firmenbuch habe beantragen wollen und beim Handelsgericht vorgesprochen habe. Dort habe man ihm erklärt, dass er den Nachweis dafür erbringen müsse, dass der Alleingesellschafter seinen eingeschriebenen Brief vom 20. November 2008 zur Kenntnis genommen habe, oder er einen beglaubigten Gesellschafterbeschluss vorlegen müsse. Da er dies nicht erreichen konnte, sei er davon ausgegangen, dass der Antrag nur dann erfolgreich sein werde, wenn er nochmals und nachweisbar seinen Rücktritt erkläre.

Da der Bw. mit Forderungen Dritter gegenüber der GmbH konfrontiert worden sei, habe er den nunmehrigen steuerlichen Vertreter kontaktiert, der ihn darüber aufgeklärt habe, dass der Rücktritt vom 20. November 2008 konstitutive Rechtswirkung habe. Es sei schließlich gelungen, dass B. mit eidesstattlicher Erklärung den Erhalt des Rücktrittsschreibens vom 20. November 2008 bestätigt habe.

Zur Unterschrift auf der Umsatzsteuererklärung 2009 führte der Bw. aus, dass A. faktischer Geschäftsführer der GmbH und für den Bereich Kundenberatung/Akquisition zuständig gewesen sei. Seine Mutter habe die gesamte Administration insbesondere die Buchhaltung, den Behördenverkehr und die Bilanzerstellung besorgt. Der Bw. sei für diverse

Schreibarbeiten, Betreuung der Computer und Aufnahme von Telefonaten zuständig gewesen. Er habe jedoch keinen selbständigen Aufgabebereich gehabt.

Er habe keine Erklärung dafür, weshalb seine Unterschrift auf der Steuererklärung aufscheine.

Frau C habe dem Bw. versichert, dass sie die Berufung vom 1. Juli 210 selbst verfasst und unterschrieben hätte. Dass sein Name als Geschäftsführer darauf aufscheine, sei darauf zurückzuführen, dass er nicht im Firmenbuch gelöscht worden sei.

Im Zeitraum 2010 habe er in keiner Weise über Firmengelder verfügen dürfen, zeichnungs- und verfügberechtigt sei ausschließlich der Alleingesellschafter gewesen.

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 betreffenden 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 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.

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). Mit Beschluss des Gerichtes-x vom 30. April 2012 wurde das am 3. August 2011 eröffnete Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben und die GmbH per 1. August 2012 im Firmenbuch gelöscht.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH steht damit zweifelsfrei fest.

Strittig ist, ob der Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum (17. Mai 2010 bis 17. Jänner 2011) Geschäftsführer der GmbH war.

Gemäß Firmenbuchauszug war der Bw. im Zeitraum 13. Juni 2008 bis 31. Jänner 2011 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH, in der Urkundensammlung beim Firmenbuch liegt jedoch ein Umlaufbeschluss der GmbH vom 16. Dezember 2010 vor, gemäß dieser der Bw. an diesem Tag als Geschäftsführer abberufen wurde.

Vom Bw. wird im Berufungsverfahren vorgebracht, dass er bereits Ende November 2008 die Geschäftsführertätigkeit beendet habe, dies jedoch nicht im Firmenbuch eingetragen worden sei.

Unbestritten ist, dass der Bw. per 13. Juni 2008 zum Geschäftsführer der GmbH bestellt wurde.

Gemäß den vorliegenden Akten war der Bw. in den Zeiträumen 1. August 2008 bis 13. September 2008 und 27. Mai 2009 bis 30. September 2010 Angestellter der GmbH.

Gemäß § 16a Abs. 1 GmbHG können Geschäftsführer unbeschadet der Entschädigungsansprüche der Gesellschaft ihnen gegenüber aus bestehenden Verträgen ihren Rücktritt erklären; liegt ein wichtiger Grund hiefür vor, kann der Rücktritt mit sofortiger Wirkung erklärt werden, sonst wird der Rücktritt erst nach Ablauf von 14 Tagen wirksam.

(2) Der Rücktritt ist gegenüber der Generalversammlung, wenn dies in der Tagesordnung angekündigt wurde, oder gegenüber allen Gesellschaftern zu erklären. Hierzu sind allfällige Mitgeschäftsführer und, wenn ein Aufsichtsrat besteht, dessen Vorsitzender zu verständigen.

Die Zurücklegung der Geschäftsführerbefugnis erfolgt somit durch eine einseitig empfangsbedürftige Erklärung des Geschäftsführers gegenüber der GmbH (den Gesellschaftern). Eine solche Niederlegung wirkt unabhängig von der Eintragung im Firmenbuch; dieser kommt nur deklarative Wirkung zu.

Der Bw. hat im Zuge des Berufungsverfahrens eine an den Alleingesellschafter B. adressierte Rücktrittserklärung vom 20. November 2008 vorgelegt, der den Empfang auch mit eidesstattlicher Erklärung vom 27. März 2012 bestätigte.

Da im Rücktrittsschreiben kein wichtiger Grund angeführt wurde, wurde der Rücktritt 14 Tage nach der Postaufgabe (dies war der 24. November 2008), somit am 9. Dezember 2008 (der 8. Dezember 2008 war ein Feiertag) wirksam.

Dass der Rücktritt zu diesem Zeitpunkt erfolgte, wird auch vom Finanzamt nicht in Frage gestellt, zumal das Angestelltenverhältnis des Bw. auch am 13. September 2008 endete.

Strittig ist allerdings, ob durch den Wiedereintritt des Bw. in die GmbH als gewerberechtlicher Geschäftsführer auch die Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer wiederauflebte, da er zu diesem Zeitpunkt (und in der Folge bis Jänner 2011) noch immer im Firmenbuch als handelsrechtlicher Geschäftsführer aufschien.

Gemäß § 15 Abs. 1 GmbHG muss die Gesellschaft einen oder mehrere Geschäftsführer haben. Zu Geschäftsführern können nur physische, handlungsfähige Personen bestellt werden. Die Bestellung erfolgt durch **Beschluss** der Gesellschafter. Werden

Gesellschafter zu Geschäftsführern bestellt, so kann dies auch im Gesellschaftsvertrag geschehen, jedoch nur für die Dauer ihres Gesellschaftsverhältnisses.

Gemäß § 15a Abs. 3 GmbHG ist der Beschluss über die Bestellung des Geschäftsführers mit dessen **Zustimmung** sowie, sofern im Beschluss nichts anderes angeordnet ist, mit Zustellung an den Geschäftsführer wirksam.

Auf Grund des Rücktrittes des Bw. im Jahre 2008 wäre eine neuerliche Bestellung nur mittels Beschlusses des Gesellschafters und der Zustimmung des Bw. möglich.

Das Vorliegen eines solchen Beschlusses wurde von keiner Partei behauptet.

Der Rechtsansicht, dass die Geschäftsführerfunktion beim Wiedereintritt in das Angestelltenverhältnis ohne weiteres wiederauflebte, kann nicht gefolgt werden, da diese im Widerspruch zu § 15 Abs. 1 und § 15a Abs. 3 GmbHG steht.

Dazu kommt noch, dass auch keine faktische Geschäftsführertätigkeit des Bw. nachzuweisen ist. Zur Unterzeichnung der Umsatzsteuererklärung war der Bw. gemäß den bisherigen Ausführungen mangels Geschäftsführereigenschaft nicht berechtigt.

Abgesehen davon könnte auch aus der Unterzeichnung dieser Erklärung noch nicht zwingend auf die Wiederaufnahme der Geschäftsführertätigkeit geschlossen werden, zumal der Bw. auch nicht über die liquiden Mittel der GmbH verfügberechtigt war. Die Berufung vom 1. Juli 2010 wurde von C. unterzeichnet.

Dass der Bw. in der Folge nochmals seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärte, hat dieser glaubhaft mit seiner Rechtskenntnis begründet.

Da der Bw. somit im haftungsgegenständlichen Zeitraum nicht handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH war, kann er für diese Abgabenschuldigkeiten nicht zur Haftung herangezogen werden.

Der Berufung war daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, am 5. September 2012