



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 30. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vom 27. Oktober 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 i.V.m. § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsausspruch auf einen Betrag in Höhe von € 44.943,92 (statt bisher € 45.904,12) eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 27. Oktober 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der E-GmbH für deren Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 45.904,12 gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung herangezogen.

Zu Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Bw. vom 23. Juni 1994 bis 5. Mai 2004 Geschäftsführer der GmbH gewesen sei und zitierte in der Folge die für die Haftung maßgebenden Gesetzesstellen und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

In der dagegen von der Ehegattin des Bw. eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass es dem Bw. aus gesundheitlichen Gründen nicht möglich sei, diese Berufung selbst zu verfassen.

Deshalb erteile der Bw. seiner Gattin Vollmacht, ihn zu vertreten.

Seit 24. November 2006 befinde sich der Bw. nach einem weiteren Schlaganfall im Spital. Den Umständen entsprechend gehe es ihm so weit gut, dass er ansprechbar sei und er, wenn auch nur schwer, reden könne,

Mit Befremden habe die Gattin des Bw. feststellen müssen, dass das Finanzamt wegen des Haftungsbescheides nicht einmal das Ergebnis ihres Erhebungsorganes (wirtschaftliche Lage) abgewartet habe, sondern diesen ohne Rücksicht auf Verluste an den Bw. ausgestellt habe.

Der Ordnung halber sei erwähnt, dass der Bw. laut mehrmals vorgelegtem und akzeptiertem Treuhandvertrag niemals in irgend einer Art und Weise geschäftlich für die GmbH aufgetreten sei. Herr M.-T. als Prokurist habe über alle Unterlagen verfügt und das Unternehmen im Alleingang geführt. Der Bw. sei lediglich aus berufsrechtlichen Gründen Geschäftsführer gewesen und habe niemals über einen richtigen Einblick in die Geschäftsgebarung von Herrn T. verfügt.

Dem Bw. sei es zu keinem Zeitpunkt möglich gewesen, Überweisungen oder sonstiges zu tätigen, da er nachweislich niemals Zugriff auf Konten und Finanzunterlagen der Firma gehabt habe.

Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung 1998 sei das Treuhandverhältnis offen gelegt und nach Auskunft der Finanzbehörde Wien 4 auch voll akzeptiert worden, vor allem was den Rückstand und die Haftung anbelange.

Die Vorgangsweise sei der Gattin des Bw. schleierhaft, da sich die Behörde an jemandem regressieren möchte, der absolut nichts mit dem Unternehmen zu tun gehabt habe, auch keine wie immer gearteten Bezüge erhalten habe und dessen Gesundheitszustand aus diesen schuldlosen Aufregungen jetzt als kritisch einzustufen sei.

Der Bw. habe im ganzen Jahr keine einzige Unterschrift in und für die GmbH geleistet und die Gattin des Bw. sehe daher nicht ein, warum er nach seiner Zwangspensionierung weiteren Aufregungen ausgesetzt werden solle.

Die Gattin des Bw. fordere daher unmissverständlich auf, den Haftungsbescheid aufzuheben um dem Bw. jede weitere Aufregung zu ersparen, die sein Leben gefährden könnte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Jänner 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass der Bw. laut Firmenbucheintragung in der Zeit 23. Juni 1994 bis 5. Mai 2004 handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gewesen sei.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm

obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die ihm zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher nicht schlechter als andere Verbindlichkeiten behandelt habe.

In der Berufung werde vorgebracht, dass der Bw. als Treuhänder für den de facto geschäftsführenden Herrn T tätig gewesen sei, zwar nach außen vertretungsbefugt gewesen sei, aber im Innenverhältnis keinerlei Bevollmächtigung gehabt habe, er weisungsgebunden gewesen sei und zusammengefasst niemals Zugriff auf die Finanzunterlagen der Firma gehabt habe. Für das Verschulden nach § 9 BAO sei nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausübe, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt gewesen sei und ihm daher die Ausübung der Funktion oblegen wäre.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes befreie diese Argumentation, der Bw. hätte auf Grund des Treuhandvertrages vom 23. Juni 1994 keine Geschäftsführerkompetenz innegehabt, nicht vom Verschulden. Ein für die Haftung nach § 9 i.V.m. § 80 BAO relevantes Verschulden liege auch dann vor, wenn sich ein Geschäftsführer einer GmbH schon bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nehme, die die künftige Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich mache. Durch diese Einschränkung im Innenverhältnis habe der Bw. billigend in Kauf genommen, dass die künftige Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gemacht werde und für die Bereitstellung von liquiden Mitteln zur Bezahlung der fälligen Abgaben nicht selbst rechtzeitig habe Vorsorge treffen können.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass im Haftungsbescheid ein Rechenfehler ausgewiesen sei. Im Bescheid werde ein Betrag der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten von € 45.904,12 aufgezeigt, während auf Seite 4 der Rückstandsaufgliederung eine Gesamtsumme von € 45.804,12 ausgewiesen sei. Welcher Betrag stimme jetzt?

Zwischen dem Haftungsbescheid vom 27. Oktober 2006 und der Berufungsvorentscheidung würden drei verschiedene Steuernummern existieren. Auf dem Haftungsbescheid die Steuernummer 000/0000, auf dem Umschlag des RSa-Briefes die Steuernummer 111/1111 und auf der Berufungsvorentscheidung die Steuernummer 222/2222. Welche Steuernummer sei die richtige?

Bei den bei der GmbH durch das Finanzamt durchgeführten Betriebsprüfungen habe das Finanzamt auf die Mitwirkung des Bw. verzichtet und habe die de facto Geschäftsführung des Herrn T anerkannt. Der Bw. habe weder anwesend sein, noch eine Unterschrift leisten müssen.

Herr T hafte persönlich für die Abgabenschulden. Er habe diese persönlichen Schulden auch in seinem Privatkonkursverfahren angegeben. Im angeführten Abtretungsvertrag erkläre Herr T , unter Punkt 2 seine Verpflichtung an den Bw., ihn schad- und klaglos zu halten.

Die dem Haftungsbescheid beiliegende Rückstandsaufgliederung erscheine tatsächlich mit 5. Mai 2004 zu enden, weshalb es den Bw. wundere, dass sich das Finanzamt erst nach zweieinhalb Jahren an ihn gewendet habe. Dies erkläre wiederum, dass das Finanzamt voll akzeptiert habe, dass Herr T für diese Schulden, die er verursacht habe, voll einstehe und auch hafte.

Es liege für den Bw. der Schluss nahe, dass das Finanzamt bei Herrn T nach seinem Konkurs kein Geld mehr erhalte und sich daher erst jetzt an seine Person wende. Darüber hinaus beantrage der Bw. das Privatkonkursverfahren des Herrn T mitzuberücksichtigen. Wie aus den bereits übersendeten Unterlagen entnommen werden könne, sei der Bw. aus gesundheitlichen Gründen – zwei Schlaganfälle – seit 1. September 2005 in Pension. Der dritte Schlaganfall sei am 24. November 2006 erfolgt. Der Bw. habe sich hinsichtlich der Abgabenschulden nachweislich immer an Herrn T gewandt, der ihm immer versprochen habe, seine Schulden zu begleichen. Deshalb sehe der Bw. kein Verschulden seinerseits. Außerdem habe Herr T dem Bw. trotz oftmaligem Ersuchen nie Einsicht in die Unterlagen der GmbH gewährt. Dies mit der Begründung, dass das Finanzamt ihn als Geschäftsführer akzeptiert habe und er daher alleine verantwortlich sei.

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.

Voraussetzung für die Haftung ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 26. April 2005 wurde der Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen. Die Firma wurde am 14. September 2005 von Amts wegen gelöscht. Die Uneinbringlichkeit bei der GmbH steht daher zweifelsfrei fest.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. für viele das Erkenntnis des VwGH vom 13.4. 2005, 2001/13/0190, mit weiteren Nachweisen).

Zu den im § 80 BAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer von Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Dass der Beschwerdeführer in dem Zeitraum 23. Juni 1994 bis 5. Mai 2004 Geschäftsführer der abgabepflichtigen GmbH war, ist unstrittig.

Der Bw. kann allerdings für Abgaben, die nach Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit fällig geworden sind, nicht zur Haftung herangezogen werden, da er für deren Abfuhr nicht verantwortlich war. Daher war die Körperschaftsteuer 4-6/2004 (FT 17. Mai 2004) in Höhe von € 437,00 aus der Haftung auszuscheiden.

Für das Verschulden im Sinne der zitierten abgabenrechtlichen Vorschriften ist nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm daher die Ausübung der Funktion obliegen wäre. Der vertretungsbefugte und im Rahmen dieser Vertretungsmacht haftungspflichtige Geschäftsführer ist von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil die Geschäftsführung - sei es auf Grund eines eigenen Willensentschlusses des Geschäftsführers, sei es über Weisung von Gesellschaftern, sei es auf Grund einer sonstigen Einflussnahme wirtschaftlich die Gesellschaft beherrschender Personen – anderen Personen zusteht und der Geschäftsführer dadurch entweder der rechtlichen und/oder faktischen Möglichkeit einer ausreichenden und effektiven Kontrolle in der Richtung, ob die jeweils fällig werdenden Abgaben zumindest anteilig entrichtet werden, beraubt ist, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setzt oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktritt, oder

die nicht eingeschränkte Kontrollmöglichkeit nicht in ausreichender und effektiver Weise wahrnimmt. Dass der Geschäftsführer hinsichtlich der ihm daraus erwachsenen Pflichten einem Rechtsirrtum unterlegen ist, kann ihn im Hinblick darauf, dass er mit der Übernahme der Geschäftsführung auch verhalten war, sich mit den ihm zustehenden Rechten und Pflichten entsprechend vertraut zu machen, nicht entschuldigen. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung kommt es nicht an (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die Erkenntnisse des VwGH vom 22. Jänner 2004, 2003/14/0097, und vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0168, sowie Ritz, a.a.O., § 9 Tz 15 und Reich-Rohrwig, GmbH-Recht 2/527, 2/552).

Das Einverständnis, nur formell bzw. nur auf dem Papier als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt - wie gerade der Berufungsfall deutlich zeigt - die oben umschriebene Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar. Die Auffassung des Bw., weil er keinen Einfluss auf die operative Tätigkeit der Gesellschaft ausgeübt habe, sei er von seiner Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten befreit, ist verfehlt. Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage ist das Vorbringen des Bw. nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides darzutun (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0080).

Der Bw. bringt weiters vor, er habe sich hinsichtlich der Abgabenschulden an Herrn T gewandt, der versprochen habe, die Schulden zu begleichen. Trotz Ersuchens sei ihm die Einsicht in die Bücher verwehrt worden. Dem ist entgegenzuhalten, dass es zu den Pflichten des Vertreters gehört, insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben entrichtet werden. Das Versprechen des Herrn T, die Abgabenschulden zu begleichen, kann das Verschulden des Bw. nicht ausschließen, zumal es seine Pflicht gewesen wäre, für die Einhaltung dieses Versprechens Sorge zu tragen. Aus dem Vorbringen des Bw., dass ihm die Einsicht in die Unterlagen der GmbH verweigert wurde, ergibt sich, dass er in seiner Funktion als Geschäftsführer so stark eingeschränkt war, dass ihm die Wahrnehmung sämtlicher Verpflichtungen teilweise unmöglich war. Es stellt ein Verschulden des zur Haftung Herangezogenen dar, dass er diese Behinderung zugelassen und nicht sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion erzwungen oder seine Funktion niedergelegt hat und als Geschäftsführer ausgeschieden ist (VwGH 2001/14/0206).

Das Vorbringen, dass dem Finanzamt die de-facto Geschäftsführung des Herrn T bekannt gewesen sei, ist nicht geeignet, den Haftungsbescheid als rechtswidrig erscheinen zu lassen, da dem GmbHG die Bestellung eines „tatsächlichen“, „eigentlichen“ „de-facto Geschäftsführers“ etc. fremd sind. Die GmbH wird durch den (die) gemäß § 15 GmbHG bestellten Geschäftsführer vertreten, eine Beschränkung der Vertretungsbefugnis hat gemäß

§ 20 GmbHG gegen dritte Personen keine rechtliche Wirkung. Die Haftung des Geschäftsführers kann daher durch eine interne Absprache, selbst wenn diese dem Finanzamt bekannt gewesen sein sollte – was im Hinblick der nachfolgenden Ausführungen zumindest zweifelhaft, jedoch nicht entscheidungsrelevant ist - nicht ausgeschlossen werden.

Der vorgelegte Treuhandvertrag bezieht sich ausschließlich auf den Erwerb des Gesellschaftsanteiles und enthält keinerlei Aussagen über den Geschäftsführer. Die Mitwirkung des Bw. an der Betriebsprüfung war im Hinblick auf die Anwesenheit des Herrn T als damaligen Prokuristen nicht erforderlich. Aus diesem Umstand kann jedoch nicht geschlossen werden, dass der Prokurist ein de facto Geschäftsführer war.

Zu den weiteren Berufungsvorbringen ist festzustellen:

Berechtigt ist die Einwendung, dass im Spruch des angefochtenen Bescheides als Haftungsbetrag € 45.904,12 hingegen in der dem Bescheid angeschlossenen Rückstandsaufgliederung € 45.804,12 ausgewiesen werden. Eine Überprüfung ergab, dass die Addition in der Rückstandsaufgliederung richtig erfolgte, somit offenbar ein Übertragungsfehler vorliegt. Der Berufung ist daher insoweit stattzugeben.

Aus der Vereinbarung im Treuhandvertrag, dass sich der Treugeber verpflichtet, den Treuhänder hinsichtlich aller Angaben, Kosten und sonstigen Verbindlichkeiten, die aus dem Gesellschaftsverhältnis oder aus der Treuhandschaft erwachsen, schad- und klaglos zu halten, steht in keinem Zusammenhang mit der hier vorliegenden Haftung gemäß § 9 BAO, zumal diese eine Verletzung der Pflichten des Geschäftsführers zum Gegenstand hat. Im Übrigen bezieht sich diese Vereinbarung auf das Innenverhältnis der Vertragsparteien. Eine Haftung gemäß § 9 BAO kann durch privatrechtliche Vereinbarung eines potentiell Haftenden mit einem Dritten nicht ausgeschlossen werden.

Hinsichtlich des Ermessens ist auszuführen, dass auch Herr T in seiner Eigenschaft als nachfolgender Geschäftsführer zur Haftung herangezogen wurde.

Auf Grund des Umstandes, dass eine anteilige Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei dem ebenfalls als Haftungspflichtiger in Anspruch genommenen Herrn T nicht feststeht, bedurfte es in Hinblick auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin im Rahmen der Ermessensübung auch der Inanspruchnahme des Bw. für die gesamte Haftungsschuld, zumal es zum Wesen des Gesamtschuldverhältnisses gehört, dass jeder Schuldner für das Ganze haftet und es dem Gläubiger überlassen bleibt, von welchem Schuldner er die Leistung begehren will.

Da der Bw. für die im Zeitraum seiner Geschäftsführerfunktion fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen wurde und er diesen Abgabenausfall aufgrund der Vernachlässigung bzw. Nichtausübung seiner Pflichten primär verursacht hat, kann auch aus diesem Aspekt kein Ermessensmissbrauch erkannt werden.

Soweit der Abgabengläubiger durch die Leistung eines weiteren Haftungspflichtigen befriedigt wird, wird auch der Bw. von seiner Verbindlichkeit befreit.

Seitens des weiteren Haftungspflichtigen wurde im Zuge des Schuldenregulierungsverfahrens bis dato € 423,20 entrichtet.

Da hier der Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen zu tragen kommt, der es generell nicht zulässt, eine Haftung für eine nicht mehr bestehende Abgabenschuld auszusprechen, war der Berufung insoweit stattzugeben.

Der Haftungsbetrag reduziert sich daher wie folgt:

45.804,12	laut dem Haftungsbescheid beigel. Rückstandsausweis
-437,00	Körperschaftsteuer 04-06/2004
-423,20	Zahlung des Herrn T
44.943,92	nunmehriger Haftungsbetrag

Angemerkt wird, dass auch jede weitere in Zukunft erfolgende Zahlung des Herrn T den Haftungsbetrag reduziert.

Der schlechte Gesundheitszustand des Bw. war für den Abgabenausfall nicht kausal und kann daher die Pflichtverletzung nicht rechtfertigen.

Ergänzend wird zur Anfrage in der Berufung mitgeteilt, dass die derzeit gültige Steuernummer 222/2222 lautet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. August 2007