



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Frau A.B., Wien, vom 21. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 10. Juli 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 10. Juli 2008 wurde Frau A.B. (in weiterer Folge: Bw.) als Haftungspflichtige gemäß [§§ 9, 80 BAO](#) für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma D-GmbH im Ausmaß von € 5.523,50, nämlich

Umsatzsteuer 11/1997 in Höhe von € 211,33,  
Lohnsteuer 10-11/1996 in Höhe von € 218,31,  
Lohnsteuer 01/1997 in Höhe von € 109,15,  
Lohnsteuer 6-12/1997 in Höhe von € 1.488,78,  
Säumniszuschlag 1 1998 in Höhe von € 29,80,  
Lohnsteuer 4-12/1997 in Höhe von € 543,52 sowie  
Umsatzsteuer 1996 in Höhe von € 2.922,61

zur Haftung herangezogen und aufgefordert, diesen Betrag binnen einem Monat ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Als Begründung wurde nach Anführung der gesetzlichen Bestimmungen – soweit für den angefochtenen Bescheid relevant – ausgeführt, dass die Bw. von 17. April 1996 bis 28. April 1998 handelsrechtliche Geschäftsführerin der Firma D-GmbH gewesen sei und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen gewesen sei. Die Bw. sei daher auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu bezahlen.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für aushaftende Umsatzsteuer, Lohnsteuer und andere Abgaben werde auf die entsprechende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

Die Schuldhaftigkeit werde damit begründet, dass durch das pflichtwidrige Verhalten der Bw. als Vertreterin der Gesellschaft die Uneinbringlichkeit eingetreten sei. Die Ausführung, dass anlässlich ihrer Kündigung per 30. September 1996 als Servierkraft damit auch automatisch ihre Funktion als Geschäftsführerin beendet sei, habe nicht berücksichtigt werden können, da sich das Finanzamt nur nach den Eintragungen im Firmenbuch (17. April 1996 bis 28. April 1998) richten könne. Laut Erhebungen des Außendienstes übe die Gesellschaft keine Tätigkeit mehr aus und sei daher völlig vermögenslos.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 21. Juli 2008 verwies die Bw. darauf, dass sie nur bis 30. September 1996 bei der Firma D-GmbH beschäftigt gewesen sei und eine Kopie der Abmeldung beilege. Prokurist H. habe jedoch verabsäumt, sie im Firmenbuch löschen zu lassen. Daher sei der Haftungsbescheid zu Unrecht und sie ersuche um Aufhebung.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 22. Oktober 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und begründend ausgeführt, dass für die Haftungsinanspruchnahme der Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit, die im Firmenbuch eingetragen sei, maßgebend sei. Das Fehlverhalten des Verantwortlichen (die Abmeldung des Dienstverhältnisses bei der Gebietskrankenkasse durch den Prokuristen) sei insofern nicht relevant, da auch gleichzeitig eine Eingabe beim zuständigen Handelsgericht durchzuführen gewesen wäre.

Im Vorlageantrag vom 14. November 2008 stellte die Bw. zunächst den Antrag auf Fristverlängerung nach [§ 245 BAO](#) und Übermittlung der kompletten Aktenabschrift (insbesondere wann die entsprechenden Steuern festgesetzt bzw. der Versuch unternommen worden sei, diese von der Gesellschaft bzw. anderen Vertretern einzuheben).

In eventu beantragte sie die Aufhebung des Haftungsbescheides, da bereits Verjährung eingetreten sei.

Die Verjährung beginne gemäß § 208 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden sei, also mit Beginn des Folgejahres. Der Abgabensanspruch entstehe, sobald der Tatbestand verwirklicht sei, an dem das Gesetz die Abgabepflicht knüpfe (§ 4 BAO, § 19 UStG).

Die Verjährungsfrist für Lohn- bzw. Umsatzsteuer betrage fünf Jahre. Für hinterzogene Abgaben sieben Jahre, dafür gebe es im vorliegenden Fall aber keinen Anhaltspunkt. Selbst wenn wäre dies irrelevant, da bereits die absolute Verjährungsfrist (10 Jahre) des § 209 Abs. 3 BAO eingetreten sei.

Die Frist der Einhebungsverjährung betrage fünf Jahre und beginne mit Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden sei, die Einhebungsverjährung ende jedoch keinesfalls vor der Festsetzungsverjährung. Somit sei Festsetzungsverjährung für die Abgaben am 31. Dezember 2002, die Einhebungsverjährung am 31. Dezember 2003 eingetreten, da sich nach den Aktenlagen keine Unterbrechungshandlungen nach [§ 238 Abs. 2 BAO](#) erkennen lassen.

Weiters bestehe eine Haftung für Vertreter nur insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der in Abgabengesetzen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Eine solche schuldhafte Verletzung ihrer Pflichten sei nicht gegeben.

### ***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 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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.*

*Gemäß § 238 Abs. 1 BAO 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. § 209a gilt sinngemäß.*

*§ 238 Abs. 2 BAO: Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) annehmen darf. 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, hiezu 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. (VwGH 28.5.2008, [2006/15/0322](#) mwN).

Die Bw. war laut Auszug aus dem Firmenbuch in der Zeit von 17. April 1996 bis 28. April 1998 (Eintragung im Firmenbuch) Geschäftsführerin der primärschuldnerischen D-GmbH und daher für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten verantwortlich gewesen.

Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 4. Februar 2000, GZ., wurde der Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der D-GmbH mangels Vermögens abgewiesen. Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren vor diesem Zeitpunkt fällig und sind bei der Primärschuldnerin laut Akt uneinbringlich.

Im Vorlageantrag wendet die Bw. ausschließlich Verjährung bzw. Einbringungsverjährung ein.

Dabei ist dem Vorbringen der Bw. insoweit zuzustimmen, als die Erlassung eines Haftungsbescheides (auch nach § 95 Abs. 2 EStG 1988) eine Einhebungsmaßnahme ist, die nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist nach [§ 238 BAO](#) zulässig ist (VwGH 12.12.2007, [2006/15/0004](#)).

Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Einhebungsverjährung ist zu entnehmen, dass es für die Unterbrechungswirkung einer Amtshandlung im Sinne des [§ 238 Abs. 2 BAO](#) genügt, dass sie nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen, ohne dass es darauf ankommt, ob die Amtshandlung zur Erreichung des angestrebten Erfolges konkret geeignet war und ob der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangte (VwGH 24.10.2002, [2000/15/0141](#)).

Unterbrechungshandlungen wirken anspruchsbezogen, unterbrechen also die Verjährung gegenüber jedem, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegenüber wem sich solche Amtshandlungen richten (vgl Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 238 Tz 18).

Neben den im Gesetz selbst beispielsweise aufgezählten Maßnahmen (Mahnung, Vollstreckungsmaßnahmen, Bewilligung einer Zahlungserleichterung, Erlassung eines Haftungsbescheides) sind Unterbrechungshandlungen etwa eine zur Durchsetzung eines Abgabensanspruches an die zuständige Behörde gerichtete Meldeanfrage der Finanzbehörde, der der Aufenthalt der Steuerpflichtigen unbekannt ist, sowie an den Abgabenschuldigen gerichtete Vorhalte, Anfragen und Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen und Beweismitteln (vgl. VwGH 3.11.1994, [93/15/0010](#)).

Weitere Beispiele für Unterbrechungshandlungen (Erhebungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabenschuldigen, Amtshilfeersuchen, Sicherstellungsaufträge, Vollstreckungsbescheide, Widerruf von Zahlungserleichterungen, Zahlungsaufforderungen) finden sich jeweils mit Judikatur- bzw. Literaturnachweisen bei Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, 720 (VwGH 29.3.2007, [2005/15/0116](#)).

Aus dem Akt sind beispielsweise folgende Einbringungsmaßnahmen zu ersehen:

- 24. Juli 1997 Zahlungserleichterungsbescheid,
- 21. Mai 1999 Ratenvereinbarung,
- 16. Juni 2003 Haftungsverfahren.

Da gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, jeweils neu zu laufen beginnt, die Einhebungsverjährung nach dem Haftungsverfahren gegen M. mit Ablauf des Jahres 2008 eingetreten wäre, der angefochtene Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 10. Juli 2008 datiert, ist entgegen den Berufungsausführungen eine Einhebungsverjährung noch nicht eingetreten.

Soweit die Bw. weiters vorbringt, dass sie nur bis 30. September 1996 bei der Firma D-GmbH beschäftigt gewesen wäre (wie einer Kopie der Abmeldung zu ersehen sei) und es der Prokurist verabsäumt hätte, sie als Geschäftsführerin im Firmenbuch löschen zu lassen, ist auf den im Akt erliegenden Berufungsbescheid des UVS Wien vom 10. Mai 2000, GZ. UVS, zu verweisen, in dem nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung festgestellt wurde, dass die Bw. im dort zu beurteilenden Tatzeitraum (Anmerkung: Februar 1997 bis Juli 1997) nicht mehr als Geschäftsführerin der D-GmbH anzusehen gewesen ist. Diesem Bescheid folgend wurde die Bw. nach ihrer Kündigung als Kellnerin und ihrer Meinung nach auch als Geschäftsführerin vom Prokuristen H. im Glauben gelassen, dass mit der Kündigung auch die Geschäftsführertätigkeit beendet gewesen sei. Nachdem die Bw. festgestellt hat, dass dies noch nicht veranlasst wurde, hat sie beim Notar versucht, die aktuelle Anschrift der Gesellschafterin zu eruieren. Die Bw. hat auch selbst bei Meldeämtern nachgefragt, um deren Anschrift auszuforschen. Diese Bemühungen blieben jedoch erfolglos.

Die Darstellung des Finanzamtes, wonach sich das Finanzamt hinsichtlich der Dauer der Funktion als Geschäftsführerin nur nach den Eintragungen im Firmenbuch zu richten hat, ist zwar grundsätzlich zuzustimmen, doch sind diese Eintragungen durchaus widerlegbar.

Die Zurücklegung der Geschäftsführerbefugnis erfolgt durch 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 (UFS vom 18.1.2010, RV/1066-W/09).

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem UVS Wien bekräftigte die Bw. ihre Aussage, dass sie mit der Kündigung ihres Dienstverhältnisses am 30. September 1996 auch die Niederlegung der Geschäftsführertätigkeit beabsichtigt hatte und eine entsprechende Erklärung gegenüber dem Prokuristen H. abgegeben habe, woraus abzuleiten war, dass Herr H. diese Erklärung für die GmbH entgegengenommen hat.

Im vorliegenden Fall wurde im oben erwähnten Berufungsverfahren vor dem UVS Wien bereits die Tatsache, dass die Bw. bis 28. April 1998 Geschäftsführerin der D-GmbH gewesen wäre, widerlegt. Es bestehen keine ausreichenden Hinweise und auch keine Veranlassung, die bereits in einem amtswegigen Verfahren von einem Dreirichtersenat gefällte Entscheidung anzuzweifeln oder abzuändern. Es ist daher auch für das vorliegenden Haftungsverfahren davon auszugehen, dass die Geschäftsführertätigkeit der Bw. mit Ablauf des 30. September 1996 geendet hat.

Da die Fälligkeit sämtlicher im Haftungsbescheid dargestellten Abgaben nach dem 30. September 1996 gelegen ist, war die Bw. nicht mehr für deren fristgerechte Entrichtung aus Mitteln der GmbH verantwortlich, sodass der Berufung stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben war.

Wien, am 6. August 2010