



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/3073-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1030 Wien, vertreten durch Dr. Stefan Gulner, RA, 1010 Wien, Lugeck 7, vom 15. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom 22. September 2004 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Berufungsentscheidung vom 21. August 2006 wurde der Berufung im ersten Rechtsgang teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt:

Lohnsteuer 7/98 € 2.563,53, Lohnsteuer 9/98 € 6.020,29, K 7-9/98 € 454,21, DB 7/98 € 2.933,58, DB 9/98 € 2.536,79, DZ 7/98 € 345,49, DZ 9/98 € 298,76, sowie ausgeführt, dass das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk hat am 22. September 2004 gegen die Bw. einen Haftungsbescheid erlassen und sie für Abgabenschuldigkeiten der L.B.GesmbH im Gesamtausmaß von € 1.427.023,31 gemäß § 9 und 80 BAO zur Haftung herangezogen habe. In der Berufung vom 15. Oktober 2004 wird gegen die Haftungsanspruchnahme zunächst ausgeführt, dass die Bw. lediglich bis 30. Oktober 1998 als handelsrechtliche

Geschäftsführerin der Gesellschaft fungiert habe. Zudem sei der Konkurs über das Vermögen der L.B.GesmbH erst am 21. Juli 1998 aufgehoben worden. Somit verblieben als denkmögliche Haftungszeiträume nur die Monate August und September 1998.

Die Bw. habe zudem lediglich auf Ersuchen ihres zwischenzeitig verstorbenen, damals bereits erkrankten, Gatten die Geschäftsführung übernommen.

Sie habe seit 1967 über 30 Jahre in einem karitativen Verein ganztägig als Bürokraft gearbeitet und ein Einkommen aus unselbstständiger Arbeit bezogen.

Tatsächlich sei die Gesellschaft in sämtlichen Belangen weiterhin von ihrem Gatten geführt worden, die Bw. habe kein Schriftstück unterfertigt und auch keine finanziellen Entscheidungen getroffen.

Nachdem sie erfahren habe, dass die Gesellschaft nach Aufhebung des Konkurses fortgeführt werde, sei sofort mit dem Beschluss der Fortsetzung der Gesellschaft und der Löschung der Anmerkung im Firmenbuch, wonach die Gesellschaft in Folge der Eröffnung des Konkurses aufgelöst sei, die Abbestellung durchgeführt worden.

Zudem werde Verjährung der Einhebung eingewandt.

Am 20. Juli 2005 erging eine größtenteils stattgebende Berufungsvorentscheidung, in der eine Einschränkung der Haftungsinanspruchnahme auf einen Gesamtbetrag von € 15.152,65 erfolgte und der Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung durch die Bw. mit 21.Juli 1998 bis 30. Oktober 1998 angegeben wurde.

Zur Frage der schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten wird ausgeführt, dass jemand, der im Wissen dazu nicht in der Lage zu sein eine Geschäftsführerposition übernehme, schuldhaft handle, da er wisse der gesetzlichen Sorgfaltspflicht nicht zu entsprechen.

Die Verjährung der Einhebung sei nicht eingetreten, da durch diverse Amtshilfeersuchen Unterbrechungshandlungen gesetzt worden seien.

Am 2. August 2005 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht.

Über die Berufung wurde im ersten Rechtsgang erwogen:

„Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.“

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

§ 9 Abs. 1 BAO normiert demnach eine Ausfallhaftung, daher ist zunächst festzustellen, dass die L.B.GesmbH am 26. März 2004 amtswegig im Firmenbuch gelöscht wurde und daher eine Einbringlichmachung bei der Gesellschaft ausgeschlossen werden kann.

Auf dem Abgabenkonto haften derzeit Abgaben und Nebengebühren aus den Jahren 1998 bis 2002 im Gesamtbetrag von € 1.426.750,00 aus.

Nach dem Firmenbuchauszug war die Bw. im Zeitraum 21. Juli 1998 bis 24. März 1999 im Firmenbuch eingetragene handelsrechtliche Geschäftsführerin. Unter Anmerkung 4 des Firmenbuchauszuges ist jedoch der in der Berufung angeführte Antrag auf Änderung vom 30. Oktober 1998 (Lösung der Bw. als Geschäftsführerin) angegeben.

Im Zeitraum 21. Juli 1998 bis 30. Oktober 1998 wurden folgende Abgabenschuldigkeiten fällig und sind bisher nicht entrichtet worden:

Abgabe	Betrag
Lohnsteuer 7/98	2.563,53
Lohnsteuer 9/98	6.020,29
K 7-9/98	454,21
DB 7/98	2.933,58
DB 9/98	2.536,79
DZ 7/98	345,49
DZ 9/98	298,76

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer ist festzuhalten, dass gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1972 bzw. 1988 der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat. Für den Fall, dass die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, ist der Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist jedenfalls ein schuldhaf tes Verhalten zu erblicken (VwGH 18. September 1985, 84/13/0085).

Die Lohnabgaben für 7/98 wurden am 15. September 1998 fällig, die Lohnabgaben für 9/98 am 15. Oktober 1998 und die Körperschaftsteuervorauszahlung 7-9/98 am 15. August 1998. 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.

Abs.2 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.

Für die Unterbrechungswirkung einer Amtshandlung genügt es, 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 ist und ob der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangte (VwGH 26.2.2003, 2002/13/0223).

Unterbrechungshandlungen wirken anspruchsbezogen, sie unterbrechen somit die Verjährung gegenüber jedem, der als Zahlungspflichtiger in Betracht kommt, ohne dass es rechtlich von Bedeutung wäre, gegen wen sich solche Amtshandlungen richten (z.B. VwGH 31.1.2001, 95/13/0259).

Nach den im Einbringungsakt der L.B.GesmbH erliegenden Unterlagen wurden am 9. März, April, Mai, Juni, Juli und August 1999 Vollstreckungsaufträge erlassen und am 6. Oktober 1999 zur teilweisen Abdeckung des Rückstandes auf Grund des Rückstandsausweises vom 9. September 1999 auch S 300.000,00 einbezahlt, sowie am 1. Oktober zur Sicherung der offenen Forderungen Zessionen in der Gesamthöhe von S 1.210.000,00 angeboten.

Demnach war nach § 238 Abs.1 BAO der Beginn der Verjährungsfrist der Ablauf des Jahres 1998, durch die Unterbrechungshandlungen im Jahr 1999 hat die fünfjährige Verjährungsfrist jedoch mit Ende 1999 neu zu laufen begonnen, damit erging der Haftungsbescheid am 22. September 2004 innerhalb offener Frist. Es liegt keine Einhebungsverjährung vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgeführt, dass ein Geschäftsführer, der sich durch Gesellschafter oder dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat (VwGH 13.08.2003, 2000/08/0032, 2.7.2002, 96/14/0076, 23.1.1997, 95/15/0163).

Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, welche die zukünftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung unmöglich macht. Der Umstand allein, dass ein Geschäftsführer seine Funktion nie ausgeübt hat, bedeutet nicht, dass er wie ein zurückgetreter Geschäftsführer zu beurteilen wäre (VwGH 13.8.2003, 2000/08/0032).

Eine im Innenverhältnis getroffene Vereinbarung kann einen Geschäftsführer somit nicht gänzlich von seinen steuerrechtlichen Verpflichtungen entbinden, bei Übertragung seiner Pflichten hat er zumindest eine Auswahl- und Kontrollpflicht wahrzunehmen, deren Verletzung eben die Konsequenz einer Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO nach sich zieht.

Der bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die diese betreffenden Abgaben nicht entrichtet hat, haftet, wenn die Abgaben bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweisen kann, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten. Dem Vertreter obliegt die konkrete Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden. Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Dem Argument, die Bw. sei lediglich formell als Geschäftsführerin bestellt worden, habe diese Tätigkeit aber nicht ausgeübt, kann daher im Sinne der oben angeführten Judikatur kein Erfolg beschieden sein.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann. In diesem Fall ist die Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens auf Sicherung des Steueraufkommens nur auf die Bw. zurückgegriffen werden.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 16. Dezember 1999, 97/16/0006 kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden."

Der gegen diese Berufungsentscheidung gerichteten Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof vom 3. Oktober 2006 war Erfolg beschieden. Die Berufungsentscheidung wurde aufgehoben, da keine Feststellung dazu getroffen wurde, dass neben der Bf. auch weiterhin ihr Gatte B. als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eine neuerliche Überprüfung der Eintragungen im Firmenbuch und der dazugehörigen Anmerkungen zu der L.B.GesmbH hat ergeben, dass nach rechtskräftiger Bestätigung eines Zwangsausgleiches am 21. Juli 1998, mit diesem Tag sowohl die Bw. als auch B. zu Liquidatoren bestellt wurden. Die Löschung dieser Funktion erfolgte am 24. März 1999 auf Antrag vom 15. Februar 1999 (Anmerkung 6 laut Firmenbuchauszug). Zuvor fungierte laut

Eintragung B. ab 21. August 1987 bis 21. November 1998 als handelsrechtlicher Geschäftsführer und weist ein weiteres Vertretungsdatum beginnend mit 25. Jänner 1999 auf. Vorallem das Löschungsdatum 21. November 1998 steht in einem Spannungsfeld zum Abschluss des Zwangsausgleiches und der Bestellung zum Liquidator, daher wurde bei der Komplexität des Firmenbuchauszuges im ersten Rechtsgang übersehen, dass die Bw. im als haftungsrelevant angesehenen Zeitraum nicht als alleinige Geschäftsführerin/Liquidatorin fungiert hat und irrig davon ausgegangen, dass ihr Gatte lediglich quasi als vorübergehend vertretungsbefugnisloser Machthaber ihre Geschäftsführungsbefugnisse eingeschränkt habe.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes trifft bei einer Mehrheit von zur Geschäftsführung berufenen Vertretern die haftungsrechtlich relevante Verantwortung primär denjenigen Geschäftsführer, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist, während die mit Abgabenangelegenheiten nicht befassten Vertreter im Regelfall zur Haftung nur dann herangezogen werden dürfen, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung der für die Abgabenentrichtung zuständigen Geschäftsführer zu zweifeln.

Obwohl die Bw. bereits seit 1990 im Firmenbuch ebenfalls als Geschäftsführerin im Firmenbuch eingetragen war, wird in der Berufung gegen den Haftungsbescheid ausgeführt, dass sie stets einer anderen unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgegangen und mit den finanziellen Entscheidungen in der Gesellschaft nicht befasst gewesen sei.

Dass sie grundsätzlich nicht vorgehabt haben mag die Geschäfte während eines neu anlaufenden regulären Geschäftsbetriebes zu führen, ist aus dem Antrag auf Abbestellung im zeitlichen Nahebezug zur Aufhebung des Konkursverfahrens schlüssig ableitbar.

Wer nun tatsächlich nach dem Abschluss des Zwangsausgleiches zwar die Meldung der Lohnabgaben vorgenommen aber die Zahlung unterlassen hat und ob die Bw. auf eine zuverlässige Vornahme der steuerlichen Agenden durch ihren erkrankten Gatten tatsächlich vertrauen konnte, sind Fragen, die infolge des lange zurückliegenden Haftungszeitraumes (Belegaufbewahrungsfrist ist abgelaufen, der Gatte der Bw. ist verstorben) nicht mehr geklärt werden können. In dubio war somit dem Berufungsvorbringen zu folgen und der Haftungsbescheid infolge Fehlens eines Nachweises der schuldhaften Pflichtverletzung aufzuheben.

Wien, am 10. Oktober 2008