



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/2761-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Dr. Thomas Nirk, Rechtsanwalt, 1040 Wien, Prinz-Eugen-Straße 56/7, vom 25. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 27. September 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Handelsgericht Wien wies mit Beschluss vom 16. Jänner 2003 den Antrag auf Eröffnung eines Konkursverfahrens über das Vermögen der Z-GmbH mangels kostendeckenden Vermögens ab.

Mit Bescheid vom 27. September 2007 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der Z-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 417.724,73, nämlich

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €	fällig am
L	2001	114.398,87	am 15. des Folgemonats
DB	2001	38.746,03	am 15. des Folgemonats
DZ	2001	4.391,18	am 15. des Folgemonats
U	2001	135.189,27	am 15. des zweitfolgenden Monats
U	9-12/2001	99.586,13	am 15. des zweitfolgenden Monats
Z	12/2001	208,39	22. 08. 2002
Z	01/2002	187,17	22. 08. 2002
K	2001	25.017,63	05. 05. 2003

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 25. Oktober 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass er lediglich in der Zeit vom 15. November 2001 bis 15. Jänner 2002, daher für die Monate Oktober bis Mitte Jänner eine ihm zurechenbare Geschäftsführertätigkeit entfaltet haben könnte. Tatsächlich hätte eine solche Geschäftsführertätigkeit vom Bw. nicht erbracht werden können, weil ihm die notwendigen Informationen durch den faktischen Geschäftsführer, Herrn R.K. , vorenthalten worden wären und der Bw. darüber hinaus zur Annahme der Geschäftsführerstellung genötigt worden wäre, da ihm andernfalls das ausständige Gehalt vorenthalten werden würde, wie dies tatsächlich dennoch erfolgt wäre. Auf Grund dieser Tatsachen wäre der Bw. in einem gegen ihn geführten Finanzstrafverfahren vom Landesgericht für Strafsachen Wien mit Urteil vom 4. September 2007 freigesprochen worden, da ihm kein schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen gewesen wäre.

Die Begründung eines Bescheides hätte Klarheit über die tatsächlichen Annahmen der Behörde und ihrer rechtlichen Erwägungen zu schaffen. Überdies wäre die Behörde auch von Amts wegen verpflichtet, den Sachverhalt präzise und umfassend festzustellen. Im Rahmen dessen hätte sie darauf hinzuwirken, dass Urkunden erbracht und beigeschafft, Zeugen einvernommen und gegebenenfalls Sachverständige beigezogen würden. Dies ungeachtet der von der belangten Behörde argumentativ angezogenen Beweislastumkehr zu Lasten des Bw. Dies nachdem es als amtsbekannt zu gelten hätte, dass eine Fülle von Geschäftsführern der Primärschuldnerin tätig geworden wären, hätte die belangte Behörde eine besondere Sorgfaltspflicht hinsichtlich der dem konkreten Geschäftsführer zurechenbaren Beträge walten zu lassen.

Aus dieser Argumentation folge, dass sich die belangte Behörde bereits schon rechnerisch nicht ausreichend mit dem Sachverhalt auseinandergesetzt hätte, sondern die genannten Beträge ausschließlich auf Schätzungen basieren würden. Entsprechend hätte der Unabhängige Finanzsenat hinsichtlich des gleichfalls in dem vorgenannten Strafverfahren angeklagten L.Z. mit Berufungsentscheidung vom 1. Juni 2007 der Berufung Folge gegeben und den angefochtenen Bescheid aufgehoben. Dies mit der zusammenfassenden Begründung, dass die Abgabenbehörde nicht schlüssig darlegen hätte können, wie sich die von ihr ermittelten Beträge zusammensetzen würden, sondern darauf verweisen hätte müssen, dass es sich durchgängig um Schätzungen gehandelt hätte.

In rechtlicher Hinsicht hätte der Unabhängige Finanzsenat darauf hingewiesen, dass ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden zwar auch dann vorliege, wenn

sich der Geschäftsführer mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nehme, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich mache. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, stelle eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar. In der vorliegenden Fallkonstellation – wie auch im Fall von Herrn L.Z. – komme der Rechtfertigung des Bw., dass er dem faktischen Geschäftsführer, Herrn K. , niemals eine Vollmacht erteilt hätte, Glaubwürdigkeit zu. Wenn daher in dem im Haftungsbescheid angeführten Zeitraum der Bw. tatsächlich keinen Einfluss auf die Geschäftsführer gehabt, mithin tatsächlich Umsätze getätigt und Dienstnehmer beschäftigt hätte, dann könne der Bw. dafür mangels Verschuldens nicht zur Verantwortung gezogen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dazu wurde nach Zitierung der bezughabenden Gesetzestexte und der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt, dass sich aus dem Einwand des Bw., er wäre vom Landesgericht für Strafsachen Wien vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung freigesprochen worden, nichts gewinnen lasse, da es keine Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme wäre, ob in einem förmlichen Strafverfahren ein Schulterspruch erfolge oder nicht, ein Freispruch den Abgabepflichtigen somit nicht von der Verpflichtung entbinde, im Haftungsverfahren die Gründe aufzuzeigen, die ihn ohne sein Verschulden an der rechtzeitigen Abgabenentrichtung gehindert hätten (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212). Als bestellter Geschäftsführer hätte er die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen gehabt, andernfalls er die Konsequenzen tragen müsse.

So wenig den Vertreter Unkenntnis in buchhalterischen und steuerrechtlichen Belangen zu exkulpieren vermöge, da ein Vertreter schon deshalb schuldhaft handle, weil ihm bewusst sein müsse, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des § 25 Abs. 1 GmbHG nicht entsprechen könne, wenn er dessen ungeachtet die Funktion eines Geschäftsführers übernehme, liege Verschulden auch dann vor, wenn sich der Vertreter bei Übernahme seiner Funktion mit der Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nehme, die die künftige Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen unmöglich mache. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stelle eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 4. März 2009 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, beantragte erneut die Durchführung

einer mündlichen Berufungsverhandlung und brachte ergänzend vor, dass der Umstand, dass die vom Bw. vertretene Gesellschaft in Konkurs wäre, zutreffend wäre. Die Abgabenbehörde müsse sich jedoch ihr eigenes Verhalten – und zwar das der argumentativen Nichtberücksichtigung der Tatsache des Konkurses und der damit zwingend verbundenen eingeschränkten Informationsmöglichkeiten des Bw. – entgegenhalten lassen.

Spätestens die von der Behörde gegebene Begründung hinsichtlich eines Verschuldens des Bw. unterstreiche, dass vorliegend keine Einzelfallentscheidung erfolgt wäre, sondern die Begründung lediglich nach einem vorgegebenen Standardsatz gegeben worden wäre. Dabei wäre unberücksichtigt geblieben, dass im öffentlichen Recht das Offizialprinzip gelte und es deshalb der Behörde zumutbar gewesen wäre, amtswegig den Sachverhalt zu erforschen und das Verschulden des Bw. mit eigenen Recherchen nachzuweisen.

Die mangelnde Auseinandersetzung mit dem Einzelfall werde evident, wenn der Hinweis erfolge, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes es die Sache des Geschäftsführers wäre, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Das gänzlich fehlende Verschulden ergebe sich aus dem von der Behörde angezogenem Verfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien. Mit diesem hätte sich die belangte Behörde in keiner Weise auseinandergesetzt und hätte sich bei einer tatsächlichen Einsichtnahme ergeben, dass für den Bw. keinerlei Möglichkeit bestanden hätte, Kenntnis von den Malversationen des faktischen Geschäftsführers zu erhalten.

Im Übrigen werde zur Gänze auf den Inhalt der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Juni 2007 hinsichtlich des gleichfalls tätigen Geschäftsführers L.Z. verwiesen. Eine Auseinandersetzung der belangten Behörde mit dem Parallelverfahren hätte das mangelnde Verschulden des Bw. belegt.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. März 2010 zur Vorlage der notariell beglaubigten Gesellschafterbeschlüsse zur Bestellung bzw. Abberufung des Bw. als Geschäftsführer der Primärschuldnerin übermittelte dieser lediglich das Generalversammlungsprotokoll und den Abtretungsvertrag jeweils vom 13. Dezember 2001 zu seiner Bestellung.

Daraufhin ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. mit Schreiben vom 21. April 2010 um Übermittlung auch der entsprechenden Schriftstücke zu dessen Abberufung. Diesem Vorhalt wurde lediglich mit Überweisung des historischen Firmenbuchauszuges entsprochen.

Am 17. September 2010 zog der steuerliche Vertreter des Bw. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

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 eingebbracht 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. 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).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da das Handelsgericht Wien mit Beschluss vom 16. Jänner 2003 den Antrag auf Eröffnung eines Konkursverfahrens über das Vermögen der Z-GmbH mangels kostendeckenden Vermögens abwies.

Bestritten wird, dass dem Bw. als Geschäftsführer der Z-GmbH die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Dazu wird festgestellt, dass der Bw. vom 13. Dezember 2001 (dazu wurden auch Gesellschafterbeschlüsse und Abtretungsverträge übermittelt) bis 19. Februar 2002 im Firmenbuch als Geschäftsführer der genannten Gesellschaft eingetragen war. In Ermangelung von angeforderten Urkunden zum Beweis der früheren Zurücklegung seiner Geschäftsführungstätigkeit kann ein davon abweichender Abberufungszeitpunkt (laut Bw. wäre er lediglich bis 15. Jänner 2002 Geschäftsführer gewesen) nicht berücksichtigt werden.

Daraus folgt aber dennoch, dass der Bw. für nach dem 19. Februar 2002 fällig gewordene Abgaben, wie die am 22. August 2002 fällig gewesenen Verspätungszuschläge 12/2001 und 01/2002 sowie die erst am 5. Mai 2003 fällig gewesene Körperschaftsteuer 2001 nicht haften kann.

Zur Thematik der eingewendeten faktischen Geschäftsführertätigkeit eines Dritten wird die Begründung des den Bw. vom Verdacht der Abgabenhinterziehung freisprechenden Urteils des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 4. September 2007 herangezogen, wonach der frühere Gesellschafter-Geschäftsführer L.Z. am 13. Dezember 2001 die Gesellschaft an Herrn R.K. verkaufte. Dieser benötigte auf Grund eines früheren Konkurses Personen, die jeweils für kurze Zeit als Strohmänner mit bloß formaler Eintragung als Geschäftsführer im Firmenbuch agieren sollten. In der Zeit vom 13. Dezember 2001 bis 19. Februar 2002 war dies der Bw., dem Herr K. als damaligen Bauarbeiter ansonsten Gehaltseinbußen androhte. In der Folge stellte der Bw. auf dessen Drängen hin eine Vollmacht aus, wonach dieser nach wie vor als faktischer Gesellschafter sämtliche wesentlichen unternehmerischen Entscheidungen treffen konnte. Obwohl der Bw., dem die Haftung einer Geschäftsführertätigkeit zu Ohren gekommen war, bereits Anfang Jänner 2002 um Beendigung seiner Funktion am Papier ersuchte, blieb er bis zur Übernahme durch D.S., einem Neffen des R.K., am 19. Februar 2002 formal Geschäftsführer.

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden liegt zwar auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Ist allerdings ein Geschäftsführer an der ordnungsgemäßen Wahrnehmung seiner Obliegenheiten gehindert, so muss er nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0038) entweder sofort die Behinderung seiner Funktion - allenfalls im Rechtsweg - abstellen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden. Ob der Rücktritt "unverzüglich" erfolgte, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab. Auch ein Zeitraum von nahezu drei Monaten zwischen der Bestellung zum Geschäftsführer und dessen Rücktritt wegen einer Behinderung in der Ausübung seiner Funktion schließt eine Beurteilung des Rücktrittes als "unverzüglich" nicht von vornherein aus, weil die Verpflichtung zum Rücktritt erst durch die Erkennbarkeit der Behinderung und der Ergebnislosigkeit der Bemühungen, diese zu beseitigen, ausgelöst wird. Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.6.1989, 88/15/0089, 89/15/0038, kann dem Geschäftsführer aus der Nichtentrichtung von im Wesentlichen vor seiner Bestellung zum Geschäftsführer fällig gewordener Abgabenschulden keine schuldhafte Pflichtverletzung angelastet werden, wenn der

Geschäftsführer auf Grund einer Behinderung an der Ausübung seiner Funktion schon zwei Monate nach Übernahme der Funktion diese zurückgelegt hat.

Da der Bw. laut Firmenbuchauszug die am 13. Dezember 2001 begonnene Funktion als Geschäftsführer der GmbH lediglich bis 19. Februar 2002 ausgeübt hat, konnte ihm die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten somit nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Darüber hinaus konnte auch das den Bw. von einem schuldhaften Verhalten freisprechende Urteil vom 4. September 2007 nicht unberücksichtigt bleiben, zumal dem Bw. auch bei der Prüfung des Vorliegens einer schuldhaften Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten nicht unterstellt werden kann, dass er in der kurzen Zeit, während der er formal als Geschäftsführer fungierte, von den Malversationen des faktischen Geschäftsführers Kenntnis gehabt zu haben. Noch dazu war in den Wintermonaten in der Baubranche auch nicht zwingend von der Beschäftigung von Schwarzarbeitern auszugehen.

Zudem hätte auch im Rahmen der zu treffenden Ermessensentscheidung berücksichtigt werden müssen, dass der Konkursantrag bereits am 16. Jänner 2003 mangels Vermögens abgewiesen, jedoch der Bw. erst mit Haftungsbescheid vom 27. September 2007 zur Haftung herangezogen wurde.

Mangels vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung als gesetzliche Voraussetzung des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der Z-GmbH nicht zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. September 2010