

# Beschluss vom 09. Januar 2013, VII B 67/12

## Generalbevollmächtigter kann als Verfügungsberechtigter Haftungsschuldner sein

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 76 Abs 1 S 1, AO § 35, AO § 69

vorgehend FG Köln, 29. Februar 2012, Az: 10 K 299/10

## Leitsätze

1. NV: Verfügungsberechtigter nach § 35 AO und damit Haftungsschuldner nach § 69 AO kann auch sein, wenn eine Generalvollmacht erteilt worden ist .
2. NV: Die haftungsrechtliche Inanspruchnahme setzt voraus, dass der Bevollmächtigte nach außen aufgetreten ist .
3. NV: Ein Auftreten nach außen liegt vor, wenn der mit Handlungsvollmacht ausgestattete Verfügungsberechtigte Verträge unterzeichnet oder für den Vollmachtgeber in Einspruchsverfahren- und Klageverfahren auftritt .

## Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) war Alleingesellschafterin der nach britischem Recht gegründeten Firma ... Ltd. (Ltd.), die die Vermietung von Personen- und Lastkraftwagen sowie den An- und Verkauf von Kraftfahrzeugen betrieb. Vom Direktor dieser Ltd., der für sie die Geschäftsanteile treuhänderisch verwaltete, wurde ihr zusammen mit Herrn K eine Handlungsvollmacht zur Führung einer deutschen Zweigniederlassung erteilt. Danach waren sowohl K als auch die Klägerin einzelvertretungsberechtigt. Die Handlungsvollmacht ermächtigte dazu, alle Geschäfte und Rechtshandlungen vorzunehmen, die der Betrieb der Niederlassung der Ltd. gewöhnlich mit sich bringt. Der Handlungsbevollmächtigte war auch ermächtigt, Prozesse zu führen und Zahlungen in Empfang zu nehmen. Die Klägerin unterzeichnete den Vertrag über die Anmietung der Gewerberäume für die Ltd. Zudem besaß sie neben K eine Verfügungsberechtigung hinsichtlich der bei einer deutschen Bank eröffneten betrieblichen Konten. Im Februar und März 2007 wurde der Klägerin "als Prokuristin" jeweils ein Bruttogehalt in Höhe von 3.500 € überwiesen. Sozialabgaben wurden nicht entrichtet. Im Gegensatz zu anderen Beschäftigten der Ltd. war die Klägerin zu keinem Zeitpunkt bei der Minijobzentrale gemeldet. Da die Ltd. keine Steuererklärungen abgab, schätzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die Besteuerungsgrundlagen und wies die dagegen eingelegten Einsprüche zurück. Sowohl im Einspruchsverfahren als auch bei der sich anschließenden Klageerhebung wurde die Ltd. von der Klägerin vertreten.
- 2** Aufgrund rückständiger Steuerschulden der Ltd. nahm das FA die Klägerin mit Haftungsbescheid vom 16. März 2009 als Haftungsschuldnerin in Anspruch. Der weitere Bevollmächtigte K hatte am 12. Februar 2008 die eidesstattliche Versicherung abgegeben und wurde haftungsrechtlich nicht in Anspruch genommen. Der Einspruch hatte keinen Erfolg. In der Einspruchsentscheidung wies das FA im Rahmen der Begründung des betätigten Auswahlermessens darauf hin, dass grundsätzlich für beide Bevollmächtigten eine Gesamtschuldnerschaft in Betracht komme und nur die Klägerin im Zeitpunkt des Erlasses des Haftungsbescheids auch wirtschaftlich in der Lage gewesen sei, die Steuerschulden im Haftungswege zu tilgen.
- 3** Auch die Klage blieb erfolglos. Das Finanzgericht (FG) urteilte, die Klägerin habe als Verfügungsberechtigte nach § 35 der Abgabenordnung (AO) die Pflichten eines gesetzlichen Vertreters zu erfüllen gehabt. Aufgrund der umfassenden Handlungsvollmacht und der Tatsache, dass ihr die Geschäftsanteile an der Gesellschaft als Treugeberin zuzurechnen seien, ergebe sich, dass sie als Verfügungsberechtigte anzusehen sei. Dass es daneben noch einen zweiten Verfügungsberechtigten in Gestalt des K gegeben habe, sei insofern ohne Bedeutung. Das ihm zustehende Auswahlermessens habe das FA zutreffend ausgeübt. Soweit die Klägerin ihre Tätigkeit auf Botengänge und im Rahmen eines Minijobs darstelle, sei dies offensichtlich unzutreffend, denn sie sei bei der Minijobzentrale nicht gemeldet gewesen und habe für die Gesellschaft Einspruch und Klage erhoben. Die von ihr angebotenen

Zeugen könnten zu ihrer internen Stellung nichts aussagen. Nur auf die internen Verhältnisse zwischen ihr und K sowie dem Direktor der Ltd. komme es an. Wie oft die Klägerin im Büro gewesen sei, sei unerheblich. Auch komme es nicht darauf an, ob die Klägerin nur auf Anweisung von K tätig geworden sei. Aufgrund ihrer umfassenden Handlungsvollmacht und ihrer wirtschaftlichen Stellung als Alleingesellschafterin gehöre sie zum Personenkreis des § 35 AO.

- 4 Mit ihrer Beschwerde begehrt die Klägerin die Zulassung der Revision wegen eines vermeintlichen Verstoßes gegen die Sachaufklärungspflicht (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. § 76 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Verfahrensfehlerhaft habe es das FG unterlassen, die von der Klägerin benannten Zeugen zu vernehmen, ob sie als Verfügungsberechtigte i.S. des § 35 AO anzusehen sei. Dabei komme es maßgeblich auf ihre Rolle im Verhältnis zu K an. U.a. sei Beweis durch Vernehmung des K angeboten worden zu der Tatsache, dass die Klägerin allein auf Anweisung des K tätig geworden sei, der allein die Geschäfte geführt und alle wesentlichen Entscheidungen getroffen habe, dass sich ihre Tätigkeit auf ca. 8 Stunden pro Woche und auf gelegentliche Botengänge sowie auf die technische Abwicklung der PKW-Mietverträge beschränkt habe, dass sie als Minijobberin entlohnt worden sei, dass sie keine Gespräche mit den Beratern der Ltd. geführt habe und ihr die Generalvollmacht, von der sie ohne vorherige Anweisung durch die Geschäftsleitung der Ltd. keinen Gebrauch gemacht habe, aufgrund eines gesteigerten Vertrauensverhältnisses erteilt worden sei. Mit der Einschätzung, der gesamte Sachvortrag der Klägerin sei unzutreffend, habe das FG das Beweisergebnis in unzulässiger Weise vorweggenommen. Darüber hinaus habe das FG die von der Klägerin erhaltenen Gehaltszahlungen und das Erlöschen der Generalvollmacht bereits Ende 2006 nicht hinreichend durch Zeugenvernehmungen aufgeklärt.
- 5 Das FA ist der Beschwerde entgegengetreten.

## Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Der von der Klägerin gerügte Verfahrensmangel liegt nicht vor. Das FG konnte ohne die Vernehmung der von der Klägerin benannten Zeugen entscheiden.
- 7 1. Nach § 35 AO hat derjenige, der im eigenen oder fremden Namen auftritt, die Pflichten eines gesetzlichen Vertreters, soweit er sie rechtlich und tatsächlich erfüllen kann. Dabei reicht die rechtliche Verfügungsbefugnis aus, die z.B. durch Rechtsgeschäft im Rahmen einer Bevollmächtigung eingeräumt werden kann. Das Innenverhältnis zum Vermögensinhaber ist grundsätzlich unbeachtlich. Selbst ein ausdrückliches internes Verbot, steuerliche Pflichten zu erfüllen, kann den Verfügungsberechtigten nicht aus seiner Pflichtenstellung entlassen (Klein/Rüsken, AO, 11. Aufl., § 35 Rz 6). Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) kann eine Verfügungsbefugnis i.S. des § 35 AO auch durch die Erteilung einer Generalvollmacht erteilt werden (zum Auftreten als Generalbevollmächtigter eines ausländischen Unternehmens vgl. Senatsurteil vom 11. März 1986 VII R 124/81, BFH/NV 1987, 69). Tritt der Verfügungsberechtigte als Generalbevollmächtigter auf, kommt es nicht darauf an, welcher Aufgabenbereich ihm von seinem Geschäftsherrn zugewiesen worden ist, denn § 35 AO stellt nur auf das rechtliche und tatsächliche Können des Verfügungsberechtigten ab (BFH-Urteil vom 24. April 1991 I R 56/89, BFH/NV 1992, 76). Hinsichtlich des zu fordernden Auftretens nach außen, ist es als ausreichend zu erachten, dass der Verfügungsberechtigte gegenüber irgendjemanden --auch nur gegenüber einer begrenzten Öffentlichkeit-- auftritt (Klein/Rüsken, a.a.O., § 35 Rz 7).
- 8 Unter Berücksichtigung dieser Gesichtspunkte konnte sich das FG mit den Feststellungen begnügen, dass der Klägerin eine umfassende Handlungsvollmacht zur Führung einer deutschen Zweigniederlassung erteilt worden war, nach der sie neben dem ebenfalls Bevollmächtigten K einzelvertretungsberechtigt gewesen ist, und sie eine wirtschaftliche Stellung als Alleingesellschafterin innehatte. Das Auftreten nach außen, d.h. die Teilnahme am Rechtsverkehr, hat das FG durch die Hinweise auf die Unterzeichnung des Mietvertrags durch die Klägerin und auf ihr Auftreten im Einspruchs- sowie dem sich anschließenden Klageverfahren für die Gesellschaft noch im Jahr 2006 hinreichend belegt. Aus der maßgeblichen materiell-rechtlichen Sicht musste sich dem FG die Notwendigkeit einer Beweiserhebung durch Vernehmung der von der Klägerin benannten Zeugen nicht aufdrängen. Die von der Beschwerde angeführten Beweisthemen beziehen sich im Wesentlichen auf das Innenverhältnis der Klägerin zu K und auf dessen Auftreten nach innen und nach außen. Wie bereits ausgeführt, ist das Innenverhältnis jedoch für die Annahme der Verfügungsbefugnis und die haftungsrechtliche Inanspruchnahme unbeachtlich. Dass die Klägerin tatsächlich mit Generalvollmacht nach außen für die Ltd. aufgetreten ist, stellt die Beschwerde dabei nicht in Frage; sie verweist sogar auf die Unterzeichnung des Mietvertrags, die Vornahme von Überweisungen und die Entgegennahme von Kautionen.

- 9 2. Auch einer Beweiserhebung zur Klärung des angeblichen Widerrufs der der Klägerin erteilten Handlungsvollmacht bedurfte es nach der materiellen Rechtsauffassung des FG nicht, so dass in deren Unterlassung kein die Revision rechtfertigender Verfahrensfehler liegen kann. Denn aufgrund einer Reihe von Indizien --umfassendes Tätigwerden der Klägerin nach 2006, insbesondere im Rechtsmittelverfahren für die Ltd., Bezug eines beträchtlichen Monatsgehalts, kein Einbehalt von Sozialabgaben-- ist es zu der (nachvollziehbaren) Erkenntnis gelangt, dass das Widerrufsschreiben keine Rechtswirksamkeit entfaltete.
- 10 3. Auch hinsichtlich der Überprüfung des vom FA ausgeübten Entschließungs- und Auswahlermessens liegt der behauptete Verfahrensmangel unzureichender Sachaufklärung nicht vor. Nach den Feststellungen des FG hatte K bereits am 12. Februar 2008 die eidesstattliche Versicherung abgegeben. In der Einspruchsentscheidung hat das FA auf diesen Umstand ausdrücklich hingewiesen und ausgeführt, der Haftungsanspruch könne zurzeit nur gegenüber der Klägerin durchgesetzt werden, was eine spätere Inanspruchnahme des K jedoch nicht ausschließe. Bei dieser Sachlage musste das FG in Bezug auf die Betätigung des Auswahlermessens durch das FA keine weitere Sachaufklärung betreiben. Auf die Vernehmung der von der Klägerin benannten Zeugen konnte es daher verzichten und zu der Schlussfolgerung gelangen, die Entscheidung des FA lasse keine Ermessensfehler erkennen.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)