

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr, über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid gem. § 9 BAO der belangten Behörde Finanzamt Innsbruck vom 24.02.2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

1.1. Der Beschwerdeführer (Bf) war vom 26. Jänner 2010 bis zum 29. Oktober 2011 als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der T GmbH, einer im Transport- und Güterbeförderungsgewerbe tätigen Gesellschaft, im Firmenbuch eingetragen. Die Abberufung erfolgte mit Umlaufbeschluss der Gesellschafter vom 17.10.2011; mit selbem Beschluss wurde F zum selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer bestellt.

1.2. Über das Vermögen der T GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 28. August 2012 das Sanierungsverfahren eröffnet. Infolge dessen wurden seitens der Tiroler Gebietskrankenkasse (TGKK) und des Finanzamtes Innsbruck abgabenbehördliche Prüfungen durchgeführt und - unter anderem - mit Bescheiden vom 8. November 2012 Lohnabgaben für das Jahr 2010 (Lohnsteuer iHv € 18.198,59, Dienstgeberbeitrag iHv € 2.243,66 sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag iHv € 214,39) sowie mit Bescheid vom 9. Mai 2012 Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 01-12/2010 iHv € 545,68 festgesetzt.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 5. März 2013 wurde das Sanierungsverfahren in ein Konkursverfahren geändert.

Am 7. Mai 2015 wurde das Konkursverfahren mangels Kostendeckung aufgehoben. Auf die Insolvenzgläubiger entfiel keine Quote.

2. Verfahrensgang

2.1. Mit Vorhalt vom 10. Oktober 2016 wurde der Bf von der Abgabenbehörde aufgefordert, Nachweise dafür zu erbringen, dass die im Vorhalt aufgeführten, oben dargestellten Abgaben nicht infolge einer schuldhaften Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten der primärschuldnerischen GmbH, deren Erfüllung dem Bf als Vertreter iSd § 80 Abs. 1 BAO oblag, uneinbringlich geworden waren.

2.2. In der Vorhaltsbeantwortung vom 9. November 2012 schloss der Bf jegliches Verschulden seinerseits aus. Das Vorbringen geht zunächst dahin, dass die gesamte kaufmännische Geschäftsführung nicht durch den formalen, sondern durch einen tatsächlichen Geschäftsführer erfolgt sei.

Weiters sei die Situation deshalb entstanden, weil die infolge der Insolvenz durchgeführte Prüfung durch die TGKK ohne Beiziehung des bis zur Insolvenzeröffnung vertretungsbefugten Geschäftsführers F erfolgt sei. Beweismittel, die F angeboten hätte, seien nicht einmal zugelassen worden, da ein schneller Abschluss der Prüfung angestrebt worden sei.

Der Bf verwies in seiner Stellungnahme auf eine am 16. Jänner 2012 im Finanzamt aufgenommene Niederschrift. Aktenkundig ist in diesem Zusammenhang eine Niederschrift, welche vom Finanzamt Innsbruck als Finanzstraßbehörde 1. Instanz am 16.01.2012 mit F als Verdächtigem aufgenommen wurde. Aus dieser Niederschrift geht hervor, dass F durchgehend die Geschäfte der Primärschuldnerin geführt habe und dass der Bf lediglich im Firmenbuch aufgeschienen sei, um für die GmbH bessere Zahlungskonditionen zu erhalten.

2.3. Mit Bescheid vom 24. Februar 2017, zugestellt am 2. März 2017, wurde der Bf zur Haftung gem. § 9 BAO für offen aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin iHv insgesamt € 21.202,32 (zur Zusammensetzung siehe oben Pt. 1.2.) herangezogen. Begründend wurde ausgeführt, dass die pauschale Behauptung des fehlenden Verschuldens an der Abgabentrachtung im haftungsrelevanten Zeitraum den dahingehenden, in der höchstgerichtlichen Rechtsprechung geforderten Nachweis nicht ersetzen könne und die Haftung daher im Ermessen, insbesondere zur Vermeidung des Abgabenausfalls, auszusprechen sei.

2.4. In der Beschwerde vom 28. März 2017 wurde betreffend die Haftungsinanspruchnahme im Wesentlichen das Vorbringen der Stellungnahme vom 9. November 2012. Außerdem wurde die "Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt, um den bzw. die falschen Grundlagenbescheid(e) korrigieren zu lassen". Das diesbezügliche Verfahren sei mit Mängeln behaftet, da weder die TGKK noch das Finanzamt anlässlich der Insolvenzprüfungen angebotene Beweismittel, insbesondere Aufzeichnungen des GPS-Systems "Styletronic", ergänzende handschriftliche Aufzeichnungen und ehemalige Angestellte der T GmbH als Zeugen, interessiert hätten.

2.5. Dieses Vorbringen wurde in der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 16. Mai 2017 als Beschwerde gem. § 248 BAO in Bezug auf die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben gewertet. Dazu wurde ausgeführt, dass im gegenständlichen

Haftungsverfahren eine Bindung an die zugrundeliegenden Abgabenbescheide gegeben und somit zunächst ausschließlich über die Beschwerde gegen die Geltendmachung der Haftung abzusprechen sei.

Darüber hinaus wurde die Abweisung damit begründet, dass der Bf zwar anlässlich einer persönlichen Vorsprache angegeben habe, die Geschäftsführerfunktion rein formal ausgeübt zu haben, dass dieser Umstand den Bf aber nicht entlasten könne. Vielmehr liege ein haftungsrelevantes Verschulden auch dann vor, wenn sich ein Geschäftsführer schon vor der Übernahme der Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre und sich damit der Möglichkeit beuge, seine gesetzlichen Verpflichtungen, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, zu erfüllen.

2.6. Im Vorlageantrag beantragte der Bf die Einstellung des Haftungsverfahrens bzw. die Einleitung des Wiederaufnahmeverfahrens betreffend die Grundlagenbescheide.

2.7. Eine Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes bei der Abgabenbehörde hat ergeben, dass die Festsetzung der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben in Anlehnung an die Feststellungen der Prüferin der TGKK erfolgt ist, wonach der Dienstgeber betreffend Tag- und Kilometergelder gem. § 26 Z. 4 EStG keine Aufzeichnungen bzw. Reisekostenabrechnungen vorlegen habe können. Die Tag- und Kilometergelder seien daher nachversteuert worden.

3. Rechtslage

3.1. 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. Zum Kreis dieser Personen gehören insbesondere die Geschäftsführer einer GmbH gem. § 18 Abs. 1 GmbHG.

3.2. Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80ff 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.

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung. Zu diesen Pflichten gehören - neben der Pflicht zur Abgabentrachtung - vor allem die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen sowie die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 9 und 12 mwN).

Maßgebend für die Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO ist die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer oder zum Beispiel nur als 'pro forma Geschäftsführer' oder 'nur auf dem Papier' tätig ist. Die Haftungsbestimmung des § 9 BAO stellt nicht auf die faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab, ob

der Geschäftsführer seine Funktion persönlich ausübt oder ein Dritter die Funktion tatsächlich ausübt. Hat sich ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf genommen, begründete dies bereits ein für die Haftung relevantes Verschulden. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, befreit demnach nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen. Eine Untätigkeit des Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion stellt ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten dar (VwGH 16.10.2014, Ra 2014/16/0026).

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 22 mwN). Es obliegt dem Vertreter daher, für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132).

Verfügt die Primärschuldnerin über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (Gleichbehandlungsgrundsatz; *Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 11 mwN). Abfuhrabgaben, insbesondere die Lohnsteuer, sind vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 11d mwN).

3.3. Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Die Rechtsmittellegitimation des Haftungspflichtigen betreffend den Abgabenbescheid hängt vom Bestand des Haftungsbescheides ab. Erst wenn dieser somit in Rechtskraft erwachsen ist, steht die Rechtsmittellegitimation des Haftungspflichtigen fest und kann eine Entscheidung über die Beschwerde gegen den Abgabenbescheid erfolgen (*Ritz*, BAO⁶, § 260 Tz 7 sowie § 248 Tz 16 mwN).

4. Erwägungen

4.1. Die Vorbringen des Bf stützen sich auf Zweierlei:

Zum Einen beruft er sich darauf, die Geschäftsführung der T GmbH nie tatsächlich ausgeübt, sondern diese Funktion lediglich pro forma bekleidet zu haben.

Wie jedoch oben (Pt. 3.2.) dargestellt, vermag ihn dies nicht nur nicht zu exkulpieren, sondern liegt in der Tatsache, dass er die ihm aufgrund seiner Bestellung schon nach dem Gesetzeswortlaut (siehe oben Pt. 3.1.) zukommenden Verpflichtungen gegenüber der Primärschuldnerin nicht wahrgenommen hat, ein haftungsbegründendes Verschulden.

4.2. Als zweites Argument führt der Bf ins Treffen, dass die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben in einem mangelhaften Verfahren festgesetzt worden seien und verlangt eine "Wiederaufnahme" dieses Verfahrens.

Das Finanzamt hat dieses Vorbringen zu Recht als Beschwerde gem. § 248 BAO gewertet, zumal es für die Beurteilung von Anbringen nicht auf die Bezeichnung im Schriftsatz, sondern auf den Inhalt bzw. das erkennbare Ziel des Parteischrittes ankommt (*Ritz*, BAO⁶, § 85 Tz 1 mwN). Dieses Ziel besteht im Beschwerdefall darin, die infolge der vom Bf behaupteten Mangelhaftigkeit des Verfahrens seiner Ansicht nach rechtswidrigen Bescheide vom 8. November 2012, mit denen Lohnabgaben 2010 festgesetzt wurden, zu bekämpfen.

Im Verfahren über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid konnte dieses Vorbringen nicht zum Erfolg führen. Die Abgabenbehörde war im gegenständlichen Fall an die dem Haftungsbescheid vorangegangenen Abgabenbescheide gebunden.

4.3. Hätte der Bf im Haftungsverfahren den Nachweis erbringen können, dass die Abgaben im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung anlässlich der Insolvenzeröffnung der Primärschuldnerin gegenüber in einer Weise festgesetzt worden sind, die berechtigte Zweifel an der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung begründen, könnte dies fehlendes Verschulden seinerseits nahelegen. Voraussetzung wäre allerdings, dass das Verfahren der Abgabenfestsetzung seitens der Abgabenbehörde (bzw. der Gebietskrankenkassa, auf deren Feststellungen die Abgabenfestsetzungen des Finanzamtes beruhen) erwiesenermaßen grob mangelhaft geführt worden wäre, also, wie im Beschwerdefall behauptet, dass Aufzeichnungen, die die Nicht-Steuerbarkeit der ausbezahlten Tag- und Kilometergelder gem. § 26 Z. 4 EStG 1988 belegt hätten, tatsächlich ignoriert worden wären.

Einen entsprechenden Nachweis, der ua durch Vorlage besagter Aufzeichnungen geführt werden hätte können, ist der Bf jedoch schuldig geblieben. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes trifft den Vertreter iSd § 80 BAO im Haftungsverfahren eine qualifizierte Mitwirkungspflicht. Diese entbindet die Behörde zwar nicht von jeder Ermittlungspflicht; um eine solche auszulösen, müssten sich aber zumindest konkrete Anhaltspunkte aus dem Akteninhalt ergeben, welche die seitens des Bf aufgestellten Behauptungen stützen (*Ritz*, BAO⁶, § 9 Tz 22 mwN). Dies trifft auf den Beschwerdefall aber nicht zu.

Gemäß § 132 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre bzw. darüber hinaus solange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind. In Anbetracht der Tatsache, dass der Bf zur Haftung für Abgaben des Jahres 2010 herangezogen wurde und das Haftungsverfahren bereits mit dem Vorhalt vom 10. Oktober 2016 seinen Anfang nahm, war die Aufbewahrungsfrist des § 132 BAO noch nicht abgelaufen und müssten die Aufzeichnungen, welche den Behauptungen im

Vorbringen des Bf zufolge im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung nicht gesichtet wurden, nach wie vor vorhanden sein.

Es handelt sich bei der Aufbewahrungspflicht des § 132 BAO um eine abgabenrechtliche Verpflichtung, die dem Bf als Vertreter der Primärschuldnerin oblegen wäre. Weder behauptet er, dieser Verpflichtung - zumindest betreffend den Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit - nachgekommen zu sein, noch lässt sich seinem Vorbringen oder dem Akteninhalt entnehmen, dass die Aufzeichnungen tatsächlich noch existieren.

Somit hat der Bf im gegenständlichen Verfahren mit der Haftungsinanspruchnahme die Konsequenzen daraus zu tragen, dass er keine Vorsorge zum Nachweis seines pflichtgemäßen Verhaltens getroffen hat.

4.4. Nach Rechtskraft des Haftungsbescheides gem. § 9 BAO wird es jedoch im Verfahren gem. § 248 BAO Sache der die Lohnabgaben festsetzenden Stelle sein, sich mit dem Vorbringen des Bf, wonach Aufzeichnungen und Beweismittel betreffend die an die Arbeitnehmer der T GmbH ausbezahlten Tag- und Kilometergelder vorhanden gewesen seien, auseinanderzusetzen und die entsprechenden Feststellungen zu treffen.

4.5. Betreffend den haftungsgegenständlichen Dienstgeberbeitrag, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und die Kraftfahrzeugsteuer greift der Gleichbehandlungsgrundsatz. Eine Haftung diese Abgaben betreffend wäre demnach dann nicht auszusprechen gewesen, wenn der Bf nachgewiesen hätte, dass keine liquiden Mittel zur Abgabentrichtung vorhanden gewesen bzw. dass vorhandene, wenn auch nicht ausreichende liquide Mittel in einer Weise verwendet worden seien, die den Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligte.

In diese Richtung brachte der Bf ausschließlich vor, nicht mit der tatsächlichen Geschäftsführung befasst gewesen zu sein; die Gläubigergleichbehandlung wurde nicht einmal behauptet, geschweige denn wurden dahingehende Beweise angeboten. Die Abgabenbehörde musste daher der höchstgerichtlichen Rechtsprechung folgend von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf ausgehen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis erging in Übereinstimmung mit der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Geschäftsführerhaftung. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 15. November 2019