

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde des A, vertreten durch B, vom 27. Februar 2018, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vom 25. Jänner 2018, betreffend Haftungsinanspruchnahme gem. § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der Beschwerdeführer gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung im Ausmaß von nunmehr € 1.590,96 (bestehend aus L 06/2015 € 519,34, DB 06/2015 € 980,14 und DZ 06/2015 € 91,48) herangezogen wird.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See wurde der Beschwerdeführer (Bf) A gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. C GmbH (kurz GmbH), FN YX im Ausmaß von € 2.313,76 (ausschließlich lohnabhängige Abgaben) herangezogen.

In der Begründung wurde unter Anführung des § 80 BAO (ausgehend von § 9 BAO) auf die nach ständiger Rechtsprechung geltende Beweislastumkehr hingewiesen.

Die Haftung begründe sich damit, dass über die GmbH am YZ ein Konkursverfahren eröffnet wurde, welches mit einem Sanierungsplan am ZX endete. Nach Abzug der Sanierungsquote von WX% haften die oben angeführten Beträge bei der GmbH uneinbringlich aus.

Der Bf ist seit WY Geschäftsführer der GmbH und damit für die Entrichtung der Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich.

Der Bf habe in der Beantwortung des Auskunftersuchens vom 20.6.2017 mit Anbringen vom 13.7.2017, vorgebracht, dass die Gesellschaft faktisch von einer anderen Person vertreten wurde und der Bf keinerlei Einfluss auf die Geschäftsführung hatte.

Dem hielt das Finanzamt unter Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Wesentlichen entgegen, dass die Untätigkeit des Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführer Funktion ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten darstellt. Auch eine Person, die nur formell die Geschäftsführung übernimmt, ohne auf die Geschäftsführung Einfluss zu nehmen haftet für die Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft. Die mangelnde Einflussnahme auf die Geschäftsführung der Gesellschaft vermag daher ein fehlendes Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht zu begründen.

Hingewiesen wurde auch darauf, dass vom Bf einen Nachweis über die Verwendung der zur Verfügung stehenden Zahlungsmittel nicht beigebracht wurde.

Auf die für Lohnsteuern – welche vom Gleichheitsgebot ausgenommen sind - geltende Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 wurde hingewiesen.

Auf die gem. § 20 BAO (zu Ungunsten des Bf) getroffene Ermessensentscheidung, in der berücksichtigt wurde, dass die Haftungsinanspruchnahme die zweckmäßigste Sicherungsmaßnahme darstellt, den Abgabenausfall zu verhindern, wird verwiesen. Dabei wurden auch die aufgrund des Alters des Bf (45 Jahre) bestehenden künftigen Erwerbsmöglichkeiten angeführt.

Die Abgaben und Haftungsbescheide 2015 samt einer Berechnung des Haftungsbetrages wurden beigelegt.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf durch seine ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 27. Februar 2018 das Rechtsmittel der Beschwerde ein, mit der der Haftungsbescheid in seinem ganzen Umfang angefochten wurde.

Auf die allgemeinen Ausführungen zum Betrieb der GmbH, deren Gründung und der Besitzverhältnisse wird verwiesen.

Ebenso verwiesen wird darauf, dass sich aus weiterem umfangreichen Vorbringen ergibt, dass eine dritte Person (der auch Gesellschafter war) die tatsächliche operative Führung der GmbH seit deren Gründung innehatte, den Betrieb somit faktisch geführt hat. Der Bf habe dieser Person die gewerberechtliche Konzession durch Eintragung als handelsrechtlicher Geschäftsführer ermöglicht. Der Bf habe jedoch in die Geschäftsführung der Gesellschaft zu keinem Zeitpunkt Einfluss genommen. Dieser hat weder Entscheidungen für die GmbH getroffen noch war er über Umsätze, Angestellte bzw. über Verbindlichkeiten gegenüber Gläubigern (auch dem Finanzamt gegenüber) informiert (samt weiterer Ausführungen).

Diese Aussagen wurden durch beigelegte Eidesstattliche Erklärungen der dritten Person als auch des Bf bestätigt.

Hingewiesen wurde auch darauf, dass die dritte Person wegen Verkürzung von USt im Zusammenhang mit der GmbH mit Strafverfügung vom 7.11.2016 als faktischer Geschäftsführer bestraft wurde.

Mit dem Hinweis auf die gesetzlich geschaffene Möglichkeit den faktischen Geschäftsführer heranzuziehen, wurde die vom Finanzamt getroffene Ermessensentscheidung bekämpft.

Bei der Ermessensentscheidung sei nach den Grundsätzen des Grades des Verschuldens, dem Ausmaß der Beteiligung, der Realisierbarkeit der Haftung und der Wirtschaftskraft bzw. persönlichen Leistungsfähigkeit der Haftenden sowie Billigkeit und Zweckmäßigkeit und Gleichheit (§ 20 BAO) auszuüben und zu Begründen.

Die belangte Behörde habe sich mit der Auswahl des Bf bei gleichzeitig bestehender Haftung des faktischen Geschäftsführers nicht auseinandergesetzt, sodass der Bf in seinen verfassungsrechtlich geschützten Recht auf Gleichheit verletzt werde.

Hingewiesen wurde auch darauf, dass der Bf aufgrund der Bestrafung des faktischen Geschäftsführers für Umsatzsteuern im Haftungszeitraum nicht zur Haftung gem. § 9 BAO herangezogen werden dürfe. Auf die weiteren Ausführungen dazu, Konkurrenz der Haftungsbestimmungen gem. § 9 und 9a BAO, Bindungswirkung an das Finanzstraßverfahren usw., wird verwiesen.

Die Behörde sei verpflichtet, ausgehend vom wahren wirtschaftlichen Gehalt (pro forma Geschäftsführer gegenüber faktischen Geschäftsführer), im Rahmen der Auswahl bei mehreren Haftenden, sich inhaltlich mit der Bestimmung des § 9a BAO auseinander zu setzen.

Auf weitere Ausführungen, welche die dritte Person als faktischen Geschäftsführer der GmbH ausweisen, samt der angeführten Beweise, wird verwiesen.

Ob der faktische Geschäftsführer aufgrund schuldhaften Verhaltens zur Haftung herangezogen werden könne, sei von der belangten Behörde zu prüfen und nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Verwiesen wird auch auf die gestellten Beweisanträge, wobei auch ein Insolvenzverfahren des faktischen Geschäftsführers aus dem Jahr 2013 angeführt wurde.

Der Bf beantragt die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, sowie den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Diese Beschwerde wurde seitens des Finanzamtes mit Beschwerdevereentscheidung vom 12. Oktober 2018 als unbegründet abgewiesen.

Auf den bekannten Inhalt dieser Entscheidung wird verwiesen.

Darin wurde jedenfalls auch ausgeführt, dass ein Verschulden schon dann vorliegt, wenn sich ein Vertreter schon bei Übernahme seiner Funktion mit der Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt, die die künftige Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen unmöglich macht (mit Hinweis auf BAO-Kommentar Ritz).

In der Nichtentrichtung der Abgaben liege daher eine Pflichtverletzung die Ursächlich für die Uneinbringlichkeit anzusehen sei.

Auf die allgemeinen Ausführungen zur Ermessensentscheidung wird verwiesen.

Hinsichtlich der Abgrenzung zwischen einer § 9 und einer § 9a BAO Haftung wurde auf die Gesetzesmaterialien zu § 9a BAO verwiesen, denen zu entnehmen ist, dass sich die angeführten Haftungen gegeneinander nicht ausschließen. Es liege im Ermessen der Abgabenbehörde, welche dieser Haftungen vorrangig geltend gemacht werde.

Angeführt wurde, dass der faktische Geschäftsführer mit Haftungsbescheid vom 28.6.2018 zur Haftung für die gegenständlichen Abgaben gem. § 9a BAO herangezogen wurde und Zahlungen desselben Auswirkungen auf die Höhe der Haftungsschuld haben.

Daraufhin stellte der Bf durch seine ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 5. November 2018 einen Vorlageantrag.

In der Begründung wird wiederum im Wesentlichen bemängelt, dass die vom Finanzamt getroffene Ermessensentscheidung, bzw. wieso der Bf überhaupt zur Haftung herangezogen wurde, bei gleichzeitigem Bestehen einer Haftung gem. § 9a BAO, nicht begründet wurde.

Die Ausführungen das den faktischen Geschäftsführer betreffende Finanzstrafverfahren samt entsprechender Bindungswirkung wurden wiederholt.

Mit Anbringen der ausgewiesenen Vertreter vom 29.4.2020 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen.

Aus einer Abfrage zum Abgabenkonto der GmbH, StNr. XY, ist zu ersehen, dass sich die Lohnsteuer für 06/15 auf € 692,46 (somit um € 192,46) verringert hat.

Aus der den faktischen Geschäftsführer betreffenden Strafverfügung vom 7.11.2016 geht hervor, dass eine Bestrafung für Zeiträume des Jahres 2014 und somit nicht für die haftungsgegenständlichen lohnabhängigen Abgaben 06/15 erfolgt ist.

Aus einer Mitteilung des Finanzamtes geht hervor, dass sich die Verringerung der Lohnsteuer 06/15 aus zwei Zahlungen des faktischen Geschäftsführers ergibt.

Das Finanzamt führte weiters aus, dass aufgrund einer vorrangigen Pfändung eines weiteren Gläubigers eine Einbringung des Haftungsbetrages auf Jahre hinaus nicht zu erwarten ist.

Rechtslage und Erwägungen

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge

schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

Unbestritten blieb, dass der Bf im haftungsgegenständlichen Zeitraum (zur Fälligkeit der L-Abgaben am 15.7.2015) Geschäftsführer der GmbH gewesen ist und die Abgaben bei dieser aufgrund des rechtskräftig abgeschlossenen und gegenüber dem Finanzamt auch eingehaltenen Sanierungsverfahrens nicht eingebracht werden konnten.

Siehe dazu auch die Rechtsprechung des VwGH vom 13.4.2005, 2001/13/0283, wonach eine rechtskräftige Bestätigung eines (Zwangs) Ausgleiches des Primärschuldners eine Geltendmachung der Haftung des Vertreters für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgaben nicht entgegensteht (gültig auch für Haftungsbestimmungen von Vertretern nach der BAO; VwGH vom 9.1.2003, 2002/16/0127 sowie die Hinweise auf die Grundsatzentscheidung des VwGH vom 22.9.1999, 96/15/0049).

Die Höhe der haftungsgegenständlichen Abgaben blieb unbestritten.

Zur teilweisen Stattgabe der Beschwerde ist zunächst auf die Verringerung der Lohnsteuer 06/15 (Zahlungen des faktischen Geschäftsführers) auf € 692,46 hinzuweisen, sodass sich der Haftungsbetrag auf € 2.121,30 verringert. Demnach sind Zahlungen des faktischen Geschäftsführers, wie vom Finanzamt angeführt, dem Bf zu Gute gekommen.

Unbestritten blieb (auch seitens des Finanzamtes), dass der Bf pro forma Geschäftsführer der GmbH war und keinerlei Tätigkeiten oder Verantwortung für diese übernommen hat. Auf das dazu erstattete umfangreiche Vorbringen wird ebenso, wie auf die dazu gestellten Beweisanträge (auf die daher nicht einzugehen ist) verwiesen.

Zur grundsätzlichen Haftungsinanspruchnahme ist auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen (zB. Ra 2017/16/0154, bzw. auch VwGH vom 19.3.2015, 2013/16/0166; auch im Kommentar zur BAO, Ritz, 6 Aufl., § 9, Tz 15, samt weiterer zitierter VwGH-Judikatur).

Daraus ergibt sich eindeutig, dass die Untätigkeit des Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion ihn nicht von den gesetzlichen (somit auch abgabenrechtlichen) Verpflichtungen befreit, sodass ein ursächliches Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden anzunehmen ist.

Die Haftungsinanspruchnahme ist daher zu Recht ausgesprochen worden.

Zur Ermessensentscheidung ist darauf zu verweisen, dass dem Finanzamt zu folgen ist, wenn es den Bf zunächst – da eine Haftungsinanspruchnahme des faktischen Geschäftsführers noch nicht feststand - zur Gänze zur Haftung herangezogen hat.

Dem Bf ist aber zu folgen, dass die Ermessensentscheidung gem. § 20 BAO durch das BFG zu überprüfen und allenfalls neu zu üben ist.

Dabei ist zu beurteilen inwieweit sich die Haftungsinanspruchnahme des faktischen Geschäftsführers auf die Haftungsinanspruchnahme des Bf auswirkt.

Vorweg ist auszuführen, dass das vom Bf angeführte Finanzstrafverfahren schon deshalb ins Leere geht, da es die gegenständlichen Abgabenschulden nicht betrifft, sondern andere Zeiträume. Eine differenzierte Betrachtungsweise für das Verschulden ergibt sich daher daraus nicht.

Ins Leere geht dabei auch, dass eine Berücksichtigung des wahren wirtschaftlichen Gehaltes zu erfolgen hätte, da eben aufgrund der Rechtsprechung allein schon die formelle Bestellung für eine Haftungsinanspruchnahme genügt. Eine differenzierte Ermessensentscheidung ist deshalb von vorneherein nicht zu treffen.

Das führt auch dazu über, dass den Haftungen gem. §§ 9 und 9a BAO unterschiedliche Sachverhalte zugrunde liegen, sodass sich – wie schon vom Finanzamt angeführt aus den Gesetzesmaterialien ergibt - diese Haftungen gegeneinander nicht ausschließen.

Die vom Bf eingewendet gleichheitswidrige Behandlung bei ungleichen Sachverhalten ist daher (auch bei der Ermessensentscheidung) nicht nachzuvollziehen. Siehe wiederum die Rechtsprechung des VwGH zu pro forma Geschäftsführern, welche auch nach in Kraft treten des § 9a BAO erfolgte und eine verfassungswidrige Anwendung des § 9 BAO nicht erkennen lässt.

Zur weiteren teilweisen Stattgabe ist auf die bereits vorliegenden grundsätzlichen Ausführungen zum Ermessen zu verweisen.

Dazu ist zu ergänzen, dass die Haftungsinanspruchnahme mehrerer Geschäftsführer zu Gesamtschuldnern im Sinne des § 7 BAO führt. Diese können zunächst bei gleichen Verhältnissen zu 100% herangezogen werden.

Bei der Ermessenentscheidung ist jedenfalls der Zweck der Haftungsinanspruchnahme, einen Abgabenausfall zu verhindern, zu beachten. Dem stehen seitens des Bf keine wesentlichen Billigkeitsgründe, wie bereits oben ausgeführt, entgegen. Insbesondere wurden schlechte wirtschaftliche Verhältnisse des Bf (welche ohnedies keine Auswirkungen hätten, siehe VwGH, 2006/13/0197) selbst nicht eingewendet.

Den Bf trifft demnach durchaus ein vergleichbares Verschulden wie den faktischen Geschäftsführer. Dabei ist zu beachten, dass er seinen Pflichten eben nicht nachgekommen ist (siehe wiederum ständige Rechtsprechung) und Pflichtverletzungen des faktischen Geschäftsführers praktisch in Kauf genommen hat. Dies auch deshalb, da die Haftungsinanspruchnahme lediglich die lohnabhängigen Abgaben eines Monats zu Grunde liegen, dem faktischen Geschäftsführer somit nur eine Tathandlung vorzuwerfen ist. Demnach tritt das Verschulden des Bf als nicht selbst tätig gewordenen nur geringfügig in den Hintergrund.

Insbesondere ist aber auch eine Risikoabwägung vorzunehmen. Der Bf geht bei der zur Verfügung Stellung seines Namens mit dem Wissen, die Pflichten nicht erfüllen zu können, das Risiko einer Haftungsinanspruchnahme selbst ein. Dieses Risiko kann aber nicht

im Zuge einer Ermessensentscheidung ohne weiteres auf die Allgemeinheit übertragen werden.

Zu beachten ist dabei auch, dass schon der Bf in seinem Vorbringen darauf hingewiesen hat, dass der faktische Geschäftsführer selbst von einem Insolvenzverfahren betroffen war, sodass durchaus von einer Erschwerung der Einbringlichkeit bei diesem ausgegangen werden konnte. Dies wird durch die aktuelle Mitteilung des Finanzamtes bestätigt (keine Einbringungsmöglichkeit über Jahre) bzw. auch dadurch bestätigt, dass bei diesem lediglich geringe Beträge eingebracht werden konnten (siehe dazu in den Feststellungen aus dem Akteninhalt).

Schließlich ist aber auch zu beachten, wie bereits oben angeführt, dass lediglich lohnabhängige Abgaben eines Monats kurz vor Konkureröffnung offengeblieben sind. Aufgrund des sehr eingeschränkten Haftungszeitraumes und der Höhe des offen gebliebenen Haftungsbetrages (der im Verhältnis als auch absolut verglichen mit anderen Haftungsfällen als relativ gering anzusehen ist) ist davon auszugehen, dass das Finanzamt ohnedies einen sehr hohen Anteil der Abgaben erhalten hat (siehe auch den erfüllten Ausgleich bei der GmbH). Dies kann bei der Ermessensentscheidung gegenüber dem Bf aufgrund des offenen Verfahrens Berücksichtigung finden.

Bei Abwägung aller angeführten Umstände kommt das BFG zu dem Schluss, dass der Haftungsbetrag gegenüber dem Bf um eine Quote von 25% verringert werden kann. Der Haftungsbetrag verringert sich somit auf € 1.590,96.

Insgesamt kommt der Beschwerde somit nur teilweise Berechtigung zu, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Die Revision ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage (die Haftungsinanspruchnahme wird durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gedeckt und ergibt sich im Übrigen als Folge des Gesetzes) abhängt, der grundsätzlich Bedeutung zukommt.

Salzburg-Aigen, am 8. Mai 2020