

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtli LL.M. in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch Dr. Georg Lugert, Dr.-Karl-Renner-Promenade 10, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 10.01.2014 gegen den Haftungsbescheid gemäß § 11 BAO der belangten Behörde Finanzamt Waldviertel vom 15.10.2013, 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

### Verfahrensablauf / Sachverhaltsdarstellung:

Mit Haftungsbescheid vom 15.10.2013 zog das Finanzamt Waldviertel (belangte Behörde) den Beschwerdeführer zur Haftung für ausstehende Körperschaftsteuern der Jahre 2006 bis 2008 der Primärschuldnerin im Ausmaß von € 17.176,41 heran. In der Begründung wird dargelegt, dass der Beschwerdeführer wegen der aushaftenden Abgaben mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 4.7.2012 wegen der Beihilfe zur Abgabenhinterziehung rechtskräftig bestraft wurde. Daher erfolge die Haftung gemäß § 11 BAO. Das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 4.7.2012 betraf neben dem Beschwerdeführer auch AB.

Mit einem Ersuchen um Fristverlängerung der Beschwerdefrist begehrte der Beschwerdeführer, die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Bescheide sowie eine Ablichtung des Steuerkontos zur Verfügung zu stellen. Diesem Ersuchen entsprach die belangte Behörde und führte begründend aus:

*"Dem Antrag, die entsprechenden Unterlagen zur Verfügung zu stellen wird nochmals entsprochen.*

*Weiters wird noch darauf hingewiesen, dass die Haftung nach § 11 BAO eine Entscheidung im gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren voraussetzt, mit der der Verurteilte eines vorsätzlichen Finanzvergehens rechtskräftig schuldig gesprochen wurde.*

*Im gegenständlichen Fall ist dies mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 04.07.2012 erfolgt, wonach Herr Bf zu einer Geldstrafe in Höhe von € 38.000,- rechtskräftig verurteilt wurde."*

Mit Schreiben vom 3.1.2014 wandte sich der Beschwerdeführer - durch seinen Vertreter - an die Geschäftsleitung der belangten Behörde. Der Vertreter gab bekannt, dass die Leistungsfähigkeit seines Klienten in einer Weise beeinträchtigt sei, die eigentlich jegliche Heranziehung zur Zahlung ausschließen sollte, zumal die monatlichen Einkünfte nicht einmal das Existenzminimum erreichen würden. Allerdings wäre es seinem Klienten möglich, durch Mithilfe seiner Familie eine Abschlagszahlung in Höhe von 10% der Haftungssumme zu leisten.

Mit zeitgerecht eingebrachter Beschwerde vom 10.1.2014, eingelangt bei der belangten Behörde am 13.1.2014, führte der Beschwerdeführer aus:

*"Ich fechte den gegenständlichen Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 15.10.2013 wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung, Aktenwidrigkeit, unrichtiger Beweiswürdigung und unvollständiger Beweisaufnahme seinem gesamten Inhalte nach an.*

*Es ist zwar dem Finanzamt Waldviertel insoferne beizupflichten, als im gegenständlichen Fall mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 04.07.2012 eine Verurteilung zu einer Geldstrafe von EUR 38.000,00 erfolgte, wodurch der strafbestimmende Wertbetrag festgestellt worden ist, doch hat das Finanzamt Waldviertel eine wichtige Komponente bei Erlassung des Haftungsbescheides außer Acht gelassen. Durch diese unrichtige rechtliche Beurteilung ist es auch zu einer Unvollständigkeit des Verfahrens gekommen.*

*Die Inanspruchnahme eines Haftungspflichtigen liegt grundsätzlich im Ermessen der Abgabenbehörde. Diese Ermessensentscheidung ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen (§ 20 BAO). Bei Auslegung des § 20 BAO wird somit in diesem Zusammenhang dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ die Bedeutung von „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“ und dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben beizumessen sein (Entscheidung des VwGH vom 14.11.1996, 95/16/0082).*

*Bei der Ermessensentscheidung sind nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgaben-(Haftungs-)Schuld, sondern auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen in Betracht zu ziehen. In diesem Zusammenhang wird auf die VwGH Entscheidung vom 17.05.2004, 2003/17/0132 verwiesen. Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist eine Einhebungsmaßnahme (VwGH Entscheidung vom 21.03.1995, 94/14/0156). Ist die haftungsgegenständliche Abgabe beim Haftungsschuldner uneinbringlich, so wird dies gegen die Erlassung eines gegen ihn gerichteten Haftungsbescheides sprechen. Auch das Vorliegen einer Unbilligkeit der Einhebung im Sinne der §§ 236 bzw. 237 BAO, etwa wegen des Grundsatzes*

*von Treu und Glauben, spricht gegen die Inanspruchnahme persönlich Haftender. In diesem Zusammenhang sei auf die Ausführungen Ritz-Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium in der Österreichischen Steuerzeitung 1996/70 verwiesen.*

*Da es sich bei der Haftungsinanspruchnahme um eine Maßnahme der Abgabeneinhebung handelt, sind die in der Rechtsprechung zur Abgabennachsicht entwickelten Grundsätze auch im Rahmen der Ermessensübung bei einer Haftungsinanspruchnahme zu berücksichtigen. Für die Haftungsinanspruchnahme besteht auch dann ein Ermessensspielraum, wenn die Abgaben beim Abgabenschuldner uneinbringlich sind. In diesem Zusammenhang wird auf die Entscheidung des UFS vom 11.11.2005, RV/0146-W/03 verwiesen.*

*Die Ermessensentscheidung umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens, wie dies der VwGH in seiner Entscheidung vom 05.07.2004 GZ 2002/14/0123 zutreffend ausführt. Da die Abgabenbehörde somit den Haftenden auch nur hinsichtlich einer Teilschuld in Anspruch nehmen kann, ist im Rahmen der Ermessensübung auch zu begründen, aus welchen Erwägungen eine Inanspruchnahme mit dem gesamten unberichtigten Abgabebetrag und nicht nur mit einem Teilbetrag erfolgt.*

*Der gegenständliche Haftungsbescheid enthält jedoch keinerlei Ausführungen des Finanzamtes im Zusammenhang mit diesem angewendeten Ermessen. Seitens des Finanzamtes Waldviertel wurde richtiger Weise auf das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 04.07.2012 verwiesen, mit welchem eine Geldstrafe in Höhe von EUR 38.000,00 verhängt wurde. Das Finanzamt Waldviertel hat es jedoch unterlassen, zu berücksichtigen, dass genau aus jenen Gründen, die zur Erlassung des Haftungsbescheides geführt haben, nämlich aufgrund meiner Mittellosigkeit, es dazu gekommen ist, dass ich die verhängte Geldstrafe durch Erbringung sozialer Leistungen verbüßen konnte, weil das Finanzamt Waldviertel richtiger Weise erkannt hat, dass die Geldstrafe nicht einbringlich wäre.*

*Genau diese „Erkenntnis“ wurde jedoch vom Finanzamt Waldviertel bei Erlassung des Haftungsbescheides unterlassen und nicht angewendet.*

*Ich verweise ausdrücklich darauf, dass ich als seinerzeitiger Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma Primärschuldnerin bzw. aufgrund des beim Landesgericht Krems an der Donau hinsichtlich des Vermögens dieser Firma anhängig gewesenen Konkursverfahrens sämtliche Vermögenswerte eingebüßt habe, da seitens des Masseverwalters gegen mich aufgrund von Forderungen der Konkursmasse der Primärschuldnerin Exekution geführt wurde. Weiters bringe ich vor, dass ich nunmehr lediglich ein Einkommen von ca. EUR 1.042,00 monatlich ins Verdienen bringe und dass allein deshalb seitens des Finanzamtes Waldviertel bei Überlegungen zur Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides davon auszugehen gewesen wäre, dass die Voraussetzungen für die vollständige Nachsicht dieser Steuerforderung vorliegen würden,*

sodass überhaupt von der Erlassung des Haftungsbescheides Abstand zu nehmen gewesen wäre.

Äußerstenfalls wäre es Sache des Finanzamtes bei Bemessung der Haftungsforderung gewesen, Grundsätze des Schuldenregulierungsverfahrens anzuwenden, was letzten Endes dazu führen würde, die Forderung mit einer 10%igen Quote zu bemessen. [...]"

## **Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.7.2014, nachweislich zugestellt am 24.7.2014, wurde die Beschwerde vom 10.1.2014 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung der abweisenden Beschwerdevorentscheidung finden sich folgende Ausführungen zum Ermessen:

*"Im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO ist im gegenständlichen Fall zu berücksichtigen, dass die haftungsverfangenen Abgabenverbindlichkeiten bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden können, weil das Konkursverfahren über die GmbH aufgehoben wurde und die Uneinbringlichkeit der danach offen aushaftenden Abgaben bei der GmbH evident ist. Im vorliegenden Fall ist dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung zweifelsfrei der Vorzug zu geben, gegenüber dem Interesse des Beschwerdeführers, nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden. Zudem kann nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigen (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und stehen persönliche Umstände die die „wirtschaftliche Leistungsfähigkeit“ oder eine Vermögenslosigkeit des Haftenden in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (vgl. VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197).*

*Hinsichtlich der Meinung, dass das Vorliegen einer Unbilligkeit der Einhebung im Sinne der §§ 236 und 237 BAO gegen die Inanspruchnahme persönlich Haftender spreche, ist zudem darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112) eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht zu berücksichtigen ist."*

Am 23.7.2014 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer in einem formlosen Schreiben schließlich mit, dass dem Antrag auf Bereinigung der Haftung durch Leistung einer Abschlagszahlung von 10% der Haftungssumme nicht entsprochen werde.

## **Vorlageantrag**

Am 5.8.2014 langte der Vorlageantrag des Beschwerdeführers vom 4.8.2014 bei der belangten Behörde ein. Darin führte er wie folgt aus:

*"Das Finanzamt Waldviertel gab als Begründung für die Abweisung die Haftung gemäß § 11 BAO an. Im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO sei das Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung zweifelsfrei der Vorzug zu geben, die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld bei Haftenden sei zu vernachlässigen. Eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung sei nicht zu berücksichtigen.*

*Entgegen dieser Ansicht des Finanzamts Waldviertel ist die Ermessensentscheidung nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen, nicht nur das Interesse der Allgemeinheit. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ die Bedeutung von „Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Parteien“ und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung von „öffentlichen Interessen, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (VwGH 17.05.2004, 2003/17/0132). Bei Ermessensentscheidungen, auch bei der vorliegenden, sind daher nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgaben- bzw. Haftungsschuld, sondern auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungsberechtigten in Betracht zu ziehen.*

*Gerade meine persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse wurden im Haftbescheid bzw. in der Beschwerdeentscheidung nicht nur nicht berücksichtigt, sie wurden ausdrücklich vernachlässigt. Ich verweise abermals darauf, dass ich als seinerzeitiger Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma Primärschuldnerin bzw. aufgrund des beim Landesgericht Krems hinsichtlich des Vermögens dieser Firma anhängig gewesenen Konkursverfahrens sämtliche Vermögenswerte eingebüßt habe, da seitens des Masseverwalters gegen mich, aufgrund von Forderungen der Konkursmasse der Primärschuldnerin, Exekution geführt wurde.*

*Wegen dieser, meiner Mittellosigkeit verbüßte ich auch eine vom Finanzamt Wien verhängte Geldstrafe in der Höhe von EUR 38.000,00 durch Erbringung sozialer Leistungen. Auch mein monatliches Einkommen in der Höhe von EUR 1.042,00 zeugt von meiner wirtschaftlichen äußerst angespannten Situation.*

*Für das Vorliegen der persönlichen Unbilligkeit im Sinne der BAO muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich des Rechtsmittelwerbers entstehenden Nachteilen bestehen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährden würde.*

*Dieses geforderte, wirtschaftliche Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe in der Höhe von EUR 17.176,41 und den in meinem subjektiven Bereich gelegenen Nachteilen ist aus den genannten Gründen klar ersichtlich und hätte berücksichtigt werden müssen, da durch die Einhebung sehr wohl eine Gefährdung meiner Existenz resultieren würde.*

*Das Finanzamt Waldviertel stellte in der Beschwerdeentscheidung in weiterer Folge fest, dass die persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben im Rahmen der Ermessenübung zur Geltendmachung der Haftung nicht zu berücksichtigen sei. Dieser Auffassung ist grundsätzlich nichts entgegen zu setzen. Es ist keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.*

*Diese korrekte Auslegung des Begriffs „persönliche Unbilligkeit“, welche der ständigen Rechtsprechung entspricht (vgl. UFSW vom 06.04.2006, RV/2004-W/05) wurde vom Finanzamt Waldviertel, gänzlich ignoriert. Wie sich aus den oben genannten Gründen zweifelsfrei ergibt, ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung gegeben, da die Ermessensentscheidung nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist, die Behörde sich jedoch nur auf das Interesse der Allgemeinheit gestützt hat.*

*Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meiner Berufung und stelle den untenstehenden*

#### **ANTRAG**

*dieses Rechtsmittel dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, wobei die Beschwerdeanträge aufrecht bleiben."*

Die Beschwerde vom 10.1.2014 enthält den Antrag, den Haftungsbescheid ersatzlos zu beheben bzw. im Eventualfall den Haftungsbescheid dahingehend abzuändern, dass der Haftungsbetrag unter Zugrundelegung der Einkünfte entsprechend gemindert wird.

#### **Vorlagebericht**

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belangter Behörde im Vorlagebericht angeführt:

*"Seitens des Finanzamtes Waldviertel wird in Zweifel gezogen, ob die getätigten Aussagen betreffend der wirtschaftlichen Lage des Haftungspflichtigen der Wahrheit entsprechen. Dies deswegen, da der Beschwerdeführer mit Stichtag 14.01.2014 bei der Erhebung seiner wirtschaftlichen Lage mit keinem Wort erwähnt, dass er der wirtschaftliche Eigentümer der Firma CD Ltd. in 3100 St. Pölten, Neugebäudeplatz 12 ist (FN Nr.1). Die Firma wurde vom Steuerberater, welcher den Abgabepflichtigen vertritt sowie dem RA Dr. EF gegründet. Der Haftungspflichtige wurde zum alleinigen Director der Firma und zum alleinigen Vertreter der Zweigniederlassung bestimmt. Das heißt, der Haftungspflichtige ist Direktor und Geschäftsführer der CD Ltd und bezahlt*

*sich ein Geschäftsführergehalt von jährlich (2014) in Höhe von ca. € 17.600,-- (brutto). Der Geschäftsführer bestimmt die Höhe seines eigenen Gehaltes von der eigenen Firma. In weiteren zu führenden Verfahren wird sich die Finanz(straf)behörde mit der wirtschaftlichen Situation des Haftungspflichtigen eingehend befassen müssen."*

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 21.2.2018 wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 1059 zugewiesen.

### **Beschluss vom 4.6.2018**

Beide Verfahrensparteien wurden vom Bundesfinanzgericht beschlussmäßig aufgefordert, bekannt zu geben, ob durch das Schuldenregulierungsverfahren des ehemaligen Geschäftsführers der Primärschuldnerin, AB, haftungsgegenständliche Abgabenschulden erloschen sind.

Die belangte Behörde hat dazu mitgeteilt, dass haftungsgegenständliche Körperschaftsteuerschulden der Jahre 2006-2008 nicht vom Zahlungsplan erfasst seien.

Der Vertreter des Beschwerdeführers hat den Beschluss über die Bestätigung des Zahlungsplans vom 12.11.2012 sowie das Anmeldeverzeichnis im Insolvenzverfahren des AB vorgelegt. In einer Ergänzung vom 4.7.2018 hat der Beschwerdeführer die vollständige Forderungsanmeldung des Finanzamtes Waldviertel, aus der auch die Zusammensetzung des angemeldeten Forderungsbetrages von € 104.933,41 ersichtlich ist, vorgelegt und ergänzend ausgeführt, dass das Finanzamt Waldviertel die haftungsgegenständliche Körperschaftsteuer 2006-2008 im Schuldenregulierungsverfahren des AB nicht angemeldet hat und deshalb auch keine Quotenzahlungen für die Körperschaftsteuer 2006-2008 erhalten hat. Aus diesem Grund sei nach Ansicht des Beschwerdeführers von einem Verzicht des Finanzamtes Waldviertel auszugehen.

Mit Schreiben vom 16.7.2018 hat das Finanzamt Waldviertel ergänzend mitgeteilt, dass die beschwerdegegenständlichen Haftungsbeträge nicht ident sind mit jenen Abgabenschulden, für die der Sohn des Beschwerdeführers zur Haftung herangezogen wurde und die auch im Schuldenregulierungsverfahren des Sohnes des Beschwerdeführers angemeldet wurden.

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer war von 2004 bis März 2006 Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Danach war sein Sohn im Firmenbuch als Geschäftsführer und Gesellschafter der Primärschuldnerin eingetragen.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 4.7.2012 wurde der Beschwerdeführer schuldig erkannt, dass er zur Abgabenverkürzung des AB hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2006-2008 in Höhe von € 17.926,-- sowie der Kapitalertragssteuer 2006 - 2010 in Höhe von € 78.500,-- vorsätzlich beigetragen hat. Über den Beschwerdeführer wurde deshalb eine Geldstrafe in Höhe von € 38.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 90 Tagen festgesetzt.

Mit Haftungsbescheid vom 15.10.2013 wurde der Beschwerdeführer für die Körperschaftsteuern 2006-2010 der Primärschuldnerin in Höhe von € 17.176,41 zur Haftung herangezogen. Die Abgabenschulden sind bei der Primärschuldnerin im Ausmaß von 95,813391% uneinbringlich.

### **Beweiswürdigung**

Die Feststellungen zum Spruchsenatserkenntnis beruhen auf der vom Finanzamt vorgelegten verkürzten Ausfertigung dieses Erkenntnis sowie auf den Angaben des Beschwerdeführers in seinem Rechtsmittel vom 10.1.2014, in dem die Verurteilung vom 4.7.2012 zu einer Geldstrafe von € 38.000,-- angesprochen wird.

Der Vertreter des Beschwerdeführers hat als Beantwortung zum Beschluss vom 4.6.2018 ein Anmelungsverzeichnis zum Insolvenzverfahren des AB, geb. \*\*.1987, Geschäftszahl des Bezirksgerichts 4 S 9/2012d Krems an der Donau, vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, dass die angemeldeten und anerkannten Forderungen des Finanzamtes Waldviertel sich auf die Steuernummern 1\*\*\*\*\* (Abgabenkonto gem. § 213 Abs 1 BAO des AB) und 2\*\*\*\*\* (Abgabenkonto gem. § 213 Abs 2 BAO des AB) beziehen. Übereinstimmend hat dazu das Finanzamt Waldviertel bekannt gegeben, dass die haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuerschulden der Jahre 2006-2008 nicht vom Zahlungsplan des AB umfasst waren.

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass über die Primärschuldnerin, die Primärschuldnerin, im Dezember 2010 ein Sanierungsverfahren eröffnet wurde. Im März 2011 wurde die Bezeichnung dieses Insolvenzverfahrens in Konkursverfahren



geändert. Die Aufhebung des Konkurses erfolgte im Juli 2012 und im Mai 2013 wurde die Primärschuldnerin gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Aus dem elektronisch geführten Einbringungsakt der belangten Behörde, in den Einsicht genommen wurde, geht hervor, dass die Verteilungsquote 4,186609 % betrug.

## **Rechtsgrundlagen**

§ 11 BAO lautet:

*§ 11. Bei vorsätzlichen Finanzvergehen und bei vorsätzlicher Verletzung von Abgabenvorschriften der Länder und Gemeinden haften rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden.*

§ 20 BAO lautet:

*C. Abgabenrechtliche Grundsätze und Begriffsbestimmungen.*

*1. Ermessen.*

*§ 20. Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.*

## **Rechtliche Erwägungen**

Haftung:

Die Haftung nach § 11 BAO trägt den Charakter einer Schadenersatzhaftung, bei der es sich um eine unbeschränkte Primärhaftung handelt (VwGH 28.04.2009, 2006/13/0197). Sie setzt eine Entscheidung im gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Verfahren voraus, mit der der Verurteilte eines vorsätzlichen Finanzvergehens rechtskräftig schuldig gesprochen wurde. Der Täter oder andere an der Tat Beteiligte muss somit schon vor seiner Heranziehung zur Haftung nach § 11 BAO wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens rechtskräftig verurteilt worden sein (VwGH 26.01.2012, 2009/16/0210). Nach der Terminologie des Finanzstrafgesetzes bezieht sich das Wort "verurteilt" nur auf gerichtliche Entscheidungen über die Verhängung von Geldstrafen und Freiheitsstrafen (und Wertersätze), während im finanzbehördlichen Finanzstrafverfahren auf eine Geldstrafe oder einen Wertersatz "erkannt" wird. Der im § 11 BAO verwendete Ausdruck muss aber in einem umfassenden Sinn verstanden werden, nämlich in dem, dass die Haftung bei allen vorsätzlichen Finanzvergehen besteht, derentwegen eine rechtskräftige Bestrafung erfolgte, und zwar unabhängig davon, ob die Entscheidung im finanzbehördlichen Finanzstrafverfahren oder im gerichtlichen

Strafverfahren ergangen ist (VwGH 27.1.1999, 98/16/0411). Das Erkenntnis des Spruchsenates erging am 4.7.2012; der Haftungsbescheid wurde im Oktober 2013 erlassen.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (die auch nach der Aufhebung des § 268 ZPO durch den Verfassungsgerichtshof vom 17.12.1992, 91/16/0132 weiterhin aufrechterhalten wird) entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabungsverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist (VwGH 30.3.2000, 99/16/0141).

Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setzt auch im Anwendungsbereich des § 11 BAO voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden und noch nicht durch Entrichtung erloschen ist (VwGH 30.3.2000, 99/16/0141). Im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin sind die Abgabenforderungen in Höhe der Quotenzahlungen weggefallen. Die Quote betrug 4,18669 %.

| <b>Jahr</b> | <b>Abgabenschuld</b> | <b>Quote</b> | <b>verbleibende<br/>Abgabenschuld</b> | <b>Haftungsbetrag</b> |
|-------------|----------------------|--------------|---------------------------------------|-----------------------|
| 2006        | 15.544,73            | 4,186609%    | 14.893,93                             | 14.893,93             |
| 2007        | 1.278,78             | 4,186609%    | 1.225,24                              | 1.225,24              |
| 2008        | 1.103,44             | 4,186609%    | 1.057,24                              | 1.057,24              |
|             | 17.926,95            |              | 17.176,42                             | 17.176,41             |

Mit dem beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid wurde der Beschwerdeführer im Ausmaß von € 17.176,41, somit in Höhe der verbliebenen Abgabenschuld, zur Haftung herangezogen.

Ermessen:

Die Heranziehung zur Haftung ist 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 (VwGH 25.03.2010, 2009/16/0104). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Die Begründung des Bescheides hat die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen so weit aufzuzeigen, als

dies für die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erforderlich ist (VwGH 24.03.2004, 2001/14/0083).

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 rechtswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann (VwGH 16.10.2002, 99/13/0060). Dies ist hier nicht der Fall, da die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht. Eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen steht der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220). Auch eine Arbeitslosigkeit des Haftenden steht an sich in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0139).

Nach der ständigen Rechtsprechung kann die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigen (vgl. etwa das zu § 11 BAO ergangene Erkenntnis des VwGH vom 16. Dezember 1999, 97/16/0006) und stehen persönliche Umstände wie die "wirtschaftliche Leistungsfähigkeit" oder eine Vermögenslosigkeit des Haftenden in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 28.04.2009, 2006/13/0197).

Die Ermessensübung hat sich am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH 29.09.2011, 2008/16/0087). Der Haftungsbestimmung des § 11 BAO liegt der gesetzgeberische Wille zugrunde, dass derjenige, der eine widerrechtliche Handlung gesetzt hat, auch für die vermögensrechtlichen Folgen seines Handelns einzustehen hat (UFS 9.8.2013, RV/3104-W/12 mwN).

Bei der Ermessensübung ist vor allem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden bei Begehung des Finanzvergehens in der Relation zu jenem des Abgabenschuldners Bedacht zu nehmen ist (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 11 Tz 5) und wer durch den Verkürzungserfolg bereichert wurde (*Tanzer/Unger*, BAO 2016/2017, 29). Dazu ist aus dem Straferkenntnis zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer als Beitragstäter eine annähernd doppelt so hohe Strafe erhalten hat wie der unmittelbare Täter. Insofern konnte das Ermessen jedenfalls dahingehend geübt werden, den Beschwerdeführer zur Haftung heranzuziehen.

In dem vom Beschwerdeführer zitierten Erkenntnis des VwGH vom 17.5.2004, 2003/17/0132 (in dem es um einen Abgabenrückstand betreffend Abwassergebühren für eine Liegenschaft ging) hat das Höchstgericht ausgesprochen, dass von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme zur Haftung vor allem dann gesprochen werden kann, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann. Ein solcher Sachverhalt liegt dem beschwerdegegenständlichen Bescheid jedoch nicht zu Grunde. Die Hauptschuldnerin

wurde wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht. Somit ist eine Einbringlichkeit bei der Hauptschuldnerin gerade nicht gegeben.

Die vom Beschwerdeführer angeführte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFSW 6.4.2006, RV/2004-W/05) betraf eine Nachsicht nach § 236 BAO.

Tatbestandsvoraussetzung für - die im Ermessen stehende - Nachsicht nach § 236 BAO ist, dass die Einhebung von fälligen Abgabenschuldigkeiten nach der Lage des Falles unbillig wäre. Bejaht die Abgabenbehörde das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Bereich des Ermessens - wiederum - nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden (zB VwGH 23.11.2016, Ro 2014/17/0032). Daraus erfließt aber ebensowenig zwingend eine Abgabennachsicht, denn diesfalls hat die Abgabenbehörde im Rahmen einer umfassenden Ermessensabwägung erst zu prüfen, ob die besonderen Umstände des Einzelfalles so schwer wiegen, dass dem Abgabepflichtigen im konkreten Fall der Nachsichtsweg - und gegebenenfalls in welchem Umfang (Vertrauensschaden) - offensteht (VwGH 26.6.2014, 2011/15/0050). Zudem verweist bereits die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung vom 16.7.2014 auf das Erkenntnis des VwGH vom 18.10.2005, 2004/14/0112, wonach das Vorbringen einer persönlichen Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben ein Umstand ist, der im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht zu berücksichtigen ist. Dass der Beschwerdeführer durch die Insolvenz der Primärschuldnerin wirtschaftlich ruiniert worden wäre, stellt gerade einen solchen - für die Haftung unbeachtlichen - persönlichen Umstand des Beschwerdeführers dar (vgl VwGH 14.12.2004, 2006/14/0044).

Sofern der Beschwerdeführer in der Beschwerde und vor allem im Vorlageantrag auf seine Mittellosigkeit verweist, ist hier anzuführen, dass aus den vorgelegten Finanzamtsakten auch hervorgeht, dass das Finanzamt Waldviertel im Februar 2013 (somit vor Erlassung des Haftungsbescheides) eine Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse durchgeführt hat. Dabei hat der Beschwerdeführer angegeben, dass er nichtselbständige Einkünfte in Höhe von ca € 1.100 (netto) von der CD Ltd beziehe. Unter der Rubrik "Sonstige Vermögensrechte [...] beispielsweise [...] Beteiligungen an Gesellschaften" hat er die "Vermietung" eines Gewerberechts angegeben. Im Vorlagebericht vom 4.1.2016 hat die belangte Behörde angeführt, dass der Beschwerdeführer der wirtschaftliche Eigentümer der CD Ltd wäre und weder bei der Erhebung der wirtschaftlichen Lage im Februar 2013 noch bei der Aktualisierung im Jänner 2014 diesbezügliche Angaben gemacht hat. Dem Vorlagebericht kommt wie etwa einer Beschwerdeentscheidung Vorhaltscharakter zu. Hält der Beschwerdeführer, dem der Vorlagebericht zuzustellen ist, diesen für unzutreffend, wird er sich zeitgerecht dazu zu äußern haben (BFG 30.10.2017, RV/7104275/2017). Solche Äußerungen sind nicht erfolgt.

Schließlich geht noch aus den Buchungen am Abgabekonto zum Strafverfahren (23 9\*\*\*\*\*) hervor, dass von Oktober 2012 bis Juni 2013 Ratenzahlungen in Höhe von € 450,-- monatlich eingegangen sind; sohin über € 4.000 in einem dreiviertel Jahr.

Zutreffend ist, dass im Schuldenregulierungsverfahren des AB die Körperschaftsteuerforderungen 2006-2008 nicht angemeldet wurden, zumal

diese Abgaben in den Rückstandsausweisen vom 10.7.2012, die zusammen den angemeldeten Forderungsbetrag von € 104.933,41 ergeben, auch nicht enthalten sind. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass der Zahlungsplan fünf Jahresraten zu 3 % vorsah und im Juli 2013 erst die erste Rate fällig war. Insofern wären im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides vom 15.10.2013 auch nur 3 % und nicht 15 % der haftungsgegenständlichen Abgaben weggefallen, wenn diese Abgaben, die gerade nicht in den Rückstandsausweisen vom 10.7.2012 enthalten sind, im Schuldenregulierungsverfahren anzumelden gewesen wäre. Ein Verzicht zur Geltendmachung einer Haftung nach § 11 BAO, dessen maßgeblicher Sachverhalt die rechtskräftige Verurteilung vom 4.7.2012 wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens darstellt und somit erst nach Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens vom 4.5.2012 verwirklicht wurde (vgl VwGH 15.5.2018, Ra 2018/16/0057), kann darin nicht erblickt werden. Das gegenständliche Beschwerdeverfahren dient auch nicht dazu, die Gründe für die Unterlassung der Anmeldung im Schuldenregulierungsverfahren einer - in diesem Verfahren - nicht beteiligten Person, die sich aber desselben rechtsfreundlichen Vertreters bedient wie der Beschwerdeführer, zu erforschen.

Das Eventualbegehren des Beschwerdeführers, den Haftungsbetrag unter Zugrundelegung seiner Einkünfte entsprechend zu mindern, entspricht einem Minderungsbegehren aus Billigkeitsgründen, die jedoch nicht vorliegen.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass im Beschwerdefall das öffentliche Interesse an der Abgabeneinbringung das Interesse des Beschwerdeführers, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, zweifellos überwiegt. Wenn somit das öffentliche Interesse an einem gesicherten Abgabenaufkommen nur durch Geltendmachung der Haftung gewahrt werden kann, kann in der Heranziehung des Beschwerdeführers eine Überschreitung des vom Gesetz vorgegebenen Ermessensrahmens nicht erkannt werden (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132). Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

### **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 Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 27. Juli 2018