

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Ri über die Beschwerde des X, vom 31.07.2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 05.05.2017, Abgabekontonummer AN, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO 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

Der Beschwerdeführer (Bf.) fungierte seit dem Jahr x1 gemeinsam mit allen weiteren Geschäftsführern und seit dem Jahr x2 als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der X.GmbH.

Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom x3, GZ, wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst.

Mit dem Beschluss vom x4 wurde das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben. Die X.GmbH wurde mittlerweile infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht (Firmenbuchauszug FN FN).

Im Vorhalt vom 16.04.2014 brachte das Finanzamt dem Bf. zur Kenntnis, dass am Abgabekonto der Gesellschaft Abgaben in der Höhe von 76.010,98 Euro unberichtet aushafteten. Der Abgabengrundstand sei bei der Gesellschaft als uneinbringlich anzusehen.

Vertreter juristischer Personen hafteten persönlich für unentrichtet gebliebene Abgaben der vertretenen Gesellschaft, wenn sie an der Nichtentrichtung dieser Abgaben ein Verschulden treffe. Leichte Fahrlässigkeit gelte bereits als Verschulden.

Der Bf. werde eingeladen, zu diesem Sachverhalt Stellung zu nehmen.

Mit dem Bescheid vom 05.05.2017, dem Bf. zugestellt am 27.07.2017, zog das Finanzamt den Bf. gemäß § 9 BAO zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der X.GmbH im Ausmaß von 65.596,13 Euro (Umsatzsteuer 2012, Umsatzsteuer 08/2012, 10/2012, Umsatzsteuer 2014, Körperschaftsteuer 2012, Stundungszinsen 2014, Säumniszuschläge 2012) heran. Die im Zuge der Schlussverteilung bei der Gesellschaft ausgeschüttete Quote wurde dabei vom Finanzamt bei den Haftungsbeträgen in Abzug gebracht.

Da der Vorhalt unbeantwortet geblieben sei, gehe das Finanzamt davon aus, dass der Bf. der ihm aufgetragenen Verpflichtung, die Abgaben vorschriftsmäßig zu entrichten, nicht nachgekommen und diese Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit gewesen sei.

Gegen den Bescheid brachte der Bf. am 31.07.2017 das als "Einspruch" bezeichnete Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte wörtlich aus:

"Die Steuerschuld, die mir im Bescheid zugerechnet wird, besteht nicht zu Recht. Tatsache ist, dass die Firma X.GmbH aus dem Verkaufserlös der Wohnungen in der S.Straße in S entsprechende Erlöse erwirtschaftet hat, die zu dieser Steuerschuld geführt haben. Als Geschäftsführer der X.GmbH habe ich ordnungsgemäß die Verkäufe verbucht und dem Finanzamt gemeldet.

Die B.Bank, die das Gebäude finanziert hat, hat die gesamten Verkaufserlöse inklusive der Steuern vom Treuhandkonto der Vertragserrichterin zu Ihren Gunsten übernommen.

Ich hatte somit als Geschäftsführer niemals Zugriff auf das Geld der Verkaufserlöse.

Dies habe ich auch Herrn F vom Finanzamt S mitgeteilt bzw. war er auch über jeden Schritt informiert.

Als die Steuern fällig wurden, habe ich die B.Bank ersucht, die Überweisung an das Finanzamt zu veranlassen, da der Gesamtbetrag der Überweisungen der Verkaufserlöse auch die Steuerabgaben enthalten haben.

Der damalige Direktor der B.Bank, Herr D gab mir zur Antwort, dass es mein Problem wäre, wie ich diese Steuern bezahle und nicht das der B.Bank.

Ich habe Herrn F informiert und ihm die Situation geschildert.

Es gab von meiner Seite auch noch den Versuch die Summe vom Konto der Hausverwaltung an das Finanzamt zu überweisen.

Leider hat die Hausverwaltung meinen Auftrag nicht durchgeführt, sondern ihrerseits die B.Bank darüber informiert.

Auch dieser Schritt war mit Herrn F abgesprochen.

Ich verstehe, dass das Finanzamt damals reagieren musste und die Firma X.GmbH in Konkurs geschickt hat.

Nach meiner Meinung fahrlässig von der B.Bank, die inzwischen über eine Tochterfirma Besitzer dieser Immobilie ist.

Ich ersehe keinen Grund, weshalb ich für diese Summe haften soll, da ich alles in meiner Macht stehende unternommen habe um die Steuerschulden der Firma X.GmbH zu begleichen und niemals über die Einnahmen der Firma X.GmbH verfügt habe.

Da die B.Bank jeden Cent vereinnahmt hat, liegt es an der B.Bank diesen widerrechtlich vereinnahmten Betrag dem Finanzamt zu erstatten.

Ich ersuche deshalb von der von mir geforderten Summe Abstand zu nehmen und mein Konto auszugleichen.

Ansonsten sehe ich mich gezwungen die Angelegenheit einem Anwalt der Volksanwaltschaft zu übergeben, wobei ich mich über die rechtliche Grundlage bereits eingehend informiert habe."

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 30.05.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Mit der Untätigkeit eines Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft - aus welchen Gründen auch immer - liege bereits ein haftungsrelevantes Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeit vor. Müsste der Geschäftsführer damit rechnen, durch die Weiterleitung sämtlicher Zahlungen an die Bank der Gesellschaft die liquiden Mittel zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten zu entziehen, liege eine haftungsrelevante Pflichtverletzung vor.

Die GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer, habe die Mittelverwendung der andrängenden Bank überlassen. Damit habe der Bf. eine Schlechterstellung des Abgabengläubigers billigend in Kauf genommen. Unerheblich sei, wie groß der von der Bank auf den Bf. als Geschäftsführer ausgeübte Druck gewesen sei.

Von einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden mit anderen Verbindlichkeiten könne bei Begleichung von Bankverbindlichkeiten und gleichzeitiger Nichtbezahlung der Abgabenschulden keine Rede sein. Der Vertreter hafte in diesem Fall für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze.

Die GmbH habe unbestritten Zahlungen erlöst, diese seien aber vereinbarungsgemäß der Bank zur Verfügung gestellt worden. Der Umstand, dass sich das Projekt entgegen positiver Prognosen und Kalkulationen wirtschaftlich schlecht entwickelt habe, sei für die Frage der Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht entscheidend. Der Bf. habe die im Haftungszeitraum eingelangten Verkaufserlöse zur Gänze der Bank überlassen.

Spätestens zu diesem Zeitpunkt wäre der Bf. als Geschäftsführer verpflichtet gewesen, dafür zu sorgen, dass im Zusammenhang mit dem Verkaufsprojekt entstehende Abgabenschulden wenigstens anteilig entrichtet werden, habe doch die Primärschuldnerin im Zusammenhang mit der Errichtung des Gebäudes auch Vorsteuern in der Höhe von 632.030 Euro geltend gemacht.

Mit dem Schriftsatz vom 12.06.2018 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung der Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht:

"Es ist richtig, dass die Abgaben im Haftungsbescheid nicht bestritten werden.

Es ist unrichtig, dass mich durch die Untätigkeit gegenüber der Gesellschaft ein haftungsrelevantes Verschulden trifft. Meinerseits wurde alles unternommen (auch in Absprache mit Mitarbeitern des Finanzamtes) um die Steuerschuld zu begleichen.

Die B.Bank hat einem Verkauf der Wohnungen als finanziierende Bank des Objektes nur zugestimmt, wenn der gesamte Kaufpreis der Wohnungen an die Bank überwiesen wird.

Die Bank hat mir zugesichert, die entstehende Steuerschuld zu begleichen. Da die Bank (bzw. eine Tochterfirma der B.Bank) heute Besitzerin des Objektes ist, sind die damaligen Absichten der B.Bank klar ersichtlich.

Es ist unrichtig, dass damit eine Gläubigerbevorzugung vorliegt.

Zum Zeitpunkt des Verkaufes der Wohnungen gab es außer dem Bankdarlehen keine relevanten offenen Forderungen.

Der Gleichbehandlungsgrundsatz ist somit hinfällig.

Ich weise auch darauf hin, dass ich von der vorherigen Bearbeiterin des Finanzamtes die Frage erhielt weshalb ich die Verkäufe in die Steuererklärung einfließen lies. Dies enthielt ganz klar die Aufforderung zur Steuerhinterziehung.

Die Ungereimtheiten in dieser Angelegenheit gegenüber einem Gesellschafter der aufrichtig und ehrlich alles in seiner Macht stehende unternommen hat, um alle Forderungen zu erfüllen, scheint auch für die Öffentlichkeit interessant zu sein. Demnach ergeht auch eine Abschrift an die Volksanwaltschaft und anschließend an die Presse."

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde 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.

Unbestritten ist, dass der Bf. im haftungsrelevanten Zeitraum alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer der X.GmbH war.

Zu den Pflichten des Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft gehörten daher nicht nur die Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie deren Aufbewahrung, die Erfüllung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der Gesellschaft, die Abgabenerklärungspflicht, sondern insbesondere auch die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft sowie die Vorsorge, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus den verwalteten Mitteln zu sorgen (siehe VwGH 25.04.2016, Ra 2015/16/0139).

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Die objektive Uneinbringlichkeit der verfahrensgegenständlichen Abgaben steht zweifelsfrei fest, da die Primärschuldnerin nach der Aktenlage im Jahr x4 im Firmenbuch gelöscht wurde, weshalb eine (auch nur teilweise) Einbringlichmachung der noch aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten bei der nicht mehr existenten Gesellschaft ausgeschlossen ist.

Die Höhe der im angefochtenen Bescheid geltend gemachten Haftungsbeträge wurde vom Bf. nicht bestritten.

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine verschuldensabhängige Haftung. Voraussetzung für die Haftung nach § 9 BAO ist daher ein Verschulden des Vertreters an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten der vertretenen Gesellschaft.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Der Bf. bringt vor, der Gleichbehandlungsgrundsatz spiele im vorliegenden Fall keine Rolle, weil er außer dem Bankdarlehen keine relevanten offenen Forderungen gehabt habe.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung liege aus seiner Sicht nicht vor, weil ihm die Bank bei Vertragsabschluss die Begleichung der Steuerschuld zugesichert und er alles unternommen habe, um die Abgabenverbindlichkeiten abzudecken.

Nach dem Vorbringen des Bf. im Schriftsatz vom 31.07.2017 habe die B.Bank als Darlehensgeberin die gesamten Verkaufserlöse inklusive der Steuern vom Treuhandkonto der Vertragserrichterin übernommen.

Der Bf. hat sich daher, wie bereits in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ausführlich und vom Bf. unwidersprochen dargelegt wurde, einer Vertragsgestaltung

bedient, die es ihm von vornherein nicht erlaubt hat, die eingehenden Mittel anteilig auch für die Abgabenentrichtung zu verwenden.

Eine derartige Vertragsgestaltung ist dem Geschäftsführer nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten (VwGH 06.07.2006, 2006/15/0032).

Dass die Bank im Zuge der Vertragsgestaltung dem Bf. die Entrichtung der Abgaben mündlich zugesagt hat - eine Zusage, von der der Direktor der Bank später wieder abgerückt ist - ändert nichts an der schuldhaften Pflichtverletzung, weil als schuldhaft im Sinne der Bestimmung des § 9 BAO jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit, anzusehen ist (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037). Da es mit der bloß mündlichen Zusicherung der Bank, spätere Abgabenverbindlichkeiten abzudecken, für den Bf. keine Möglichkeit gab, selbst über finanzielle Mittel zu verfügen und die mündliche Zusage rechtlich nicht durchzusetzbar war, ist von einer zumindest leicht fahrlässigen Handlungsweise des Bf. auszugehen.

Die schuldhafte Pflichtverletzung kann auch durch die späteren Versuche des Bf., die Abgaben zu entrichten - die nach seinen Ausführungen darin bestanden, zunächst die B.Bank, dann die Hausverwaltung zu ersuchen, die Abgaben zu entrichten - nicht verdrängt werden.

Dass von diesen Versuchen die Abgabenbehörde in Kenntnis gesetzt wurde, vermag den Bf. ebenso wenig zu exkulpieren.

Auf die diesbezügliche ausführliche Begründung in der Beschwerdevorentscheidung wird verwiesen.

Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Die Pflichtverletzung ist demnach kausal für die Uneinbringlichkeit (siehe dazu u.a. VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Fest steht, dass die pflichtwidrige Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben kausal für deren Uneinbringlichkeit ist und dieses pflichtwidrige Verhalten dem Bf. als verantwortlichen Geschäftsführer der Gesellschaft zuzurechnen ist.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung 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. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.06.1990, 89/15/0067).

Ist eine Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin unzweifelhaft nicht möglich, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsoberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Abgabenbehörde war nicht verpflichtet, sich mit den aushaftenden Abgabenforderungen der Gesellschaft an die B.Bank zu wenden. Eine etwaige, vom Bf. vorgebrachte "Fahrlässigkeit" der B.Bank betrifft das Vertragsverhältnis des Bf. mit der Bank, das von der Abgabenbehörde bei der Hereinbringung der Abgabenschuldigkeiten durch Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO nicht zu berücksichtigen ist.

Es war daher zweckmäßig, den Bf. zur Haftung für jene Abgaben, die aufgrund seines pflichtwidrigen Verhaltens bei der Gesellschaft uneinbringlich geworden sind, heranzuziehen.

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 Erkenntnis gründet sich auf die oben wieder gegebene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 4. Juli 2018