

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Andrea Ornig und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Michael Rauscher, Dipl. Ing. Horst Rinner und Mag. Karl Snieder im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Beschwerde des Beschwerdeführers, vertreten durch Bartl & Partner Rechtsanwälte KG, Hauptplatz 3/II, 8010 Graz, vom 25.03.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 19.02.2015 betreffend Haftung gemäß § 11 BAO nach mündlicher Verhandlung am 22.09.2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Jg. 1975) war Geschäftsführer der X-GmbH. Mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz vom 20.08.2014 wurde der Beschwerdeführer ua. schuldig gesprochen, durch "Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge in den Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 01-08/2008" Umsatzsteuer von insgesamt 309.120,24 Euro hinterzogen zu haben.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 19.02.2015 wurde der Beschwerdeführer unter Hinweis auf das genannte Urteil gemäß § 11 BAO zur Haftung für folgende Abgaben herangezogen (Beträge in Euro):

Abgabenart	Abgabenzeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	01/2008	28.374,06
Umsatzsteuer	02/2008	129.656,19
Umsatzsteuer	03/2008	28.138,49
Umsatzsteuer	04/2008	62.666,74
Umsatzsteuer	05/2008	31.923,88

Umsatzsteuer	06/2008	28.360,88
	Gesamt:	309.120,24

Dagegen wendet sich der Beschwerdeführer mit Bescheidbeschwerde vom 25.03.2015 und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Zur Begründung wird vorgebracht:

"Im angefochtenen Bescheid werde ich zu einer Haftung in Höhe von insgesamt EUR 309.120,24 herangezogen. Dies aufgrund meiner Verurteilung beim Landesgericht für Strafsachen vom 20. April 2014.

Aus dem gegenständlichen Urteil in der Strafsache [Geschäftszahl] ergibt sich, dass ich mit der Buchhaltung und dem Rechnungswesen des Unternehmens nichts zu tun hatte. Allein aus verfahrensökonomischen Gründen und aufgrund meiner - in Gefolge der Insolvenz - persönlichen Vermögenslosigkeit habe ich im Verfahren keine weiteren Erwwendungen mehr erhoben und mich geständig verantwortet.

Insbesondere auf Seite 12 des Urteils wird ausgeführt, dass im anklagegegenständlichen Zeitraum allein meine Mutter [Name-der-Mutter] mit der Buchhaltung und den steuerlichen Belangen betraut war. Ursprünglich wollte ich den Tatsachen entsprechend argumentieren, dass mir bestenfalls ein Überwachungsverschulden anzulasten sein könnte und war meine Strategie auf einen Freispruch angelegt. Aufgrund der Komplexität und der langen Dauer des Verfahrens und meiner ohnehin bestehenden Vermögenslosigkeit habe ich mich dann eben - wie oben dargestellt - zu einem Geständnis entschlossen.

Nun sieht § 11 BAO vor, dass ich zu einer Haftung in Anspruch genommen werden kann. Unstrittig ist aber auch, dass hierbei die mich zur Haftung heranziehende Behörde eine Ermessensübung vorzunehmen hat. Dabei ist ausdrücklich auf den Grad des Verschuldens des Haftenden bei der Begehung des Finanzvergehens in der Relation zu jenem des Abgabenschuldners Bedacht zu nehmen.

Auch geht es darum, ob ich durch den Verkürzungserfolg bereichert sein könnte - beides ist nicht der Fall.

Insofern erkenne ich im vorliegenden Bescheid eine Unbilligkeit der Ermessensübung.

Im Gefolge meiner finanzstrafrechtlichen Verurteilung hat die zuständige Richterin, Frau [Name-der-Richterin], ausdrücklich festgestellt, dass ich vermögenslos bin. Auch dies wäre bei der Ermessensübung zu berücksichtigen.

Auch wurden neben Zweckmäßigkeitserwägungen, seitens der Behörde keine Feststellungen zur Billigkeit getroffen. Aus den oben dargelegten Gründen und meinem Lebensalter ist nicht einzusehen, warum ich mit Haftungsschulden überhaupt belastet werden soll, die mein berufliches Fortkommen und in der Folge auch den Aufbau einer Familie nahezu unmöglich machen und meine Lebensgrundlage vernichten würden.

Insofern stelle ich den Antrag, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aus dem Rechtsbestand zu nehmen bzw. den Haftungsbetrag mit EUR 0,00 festzusetzen."

Die belangte Behörde wies die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.04.2015 als unbegründet ab und führte dazu aus:

"Die gegenständliche Beschwerde ist im Kern damit begründet worden, im anklagegegenständlichen Zeitraum seien nicht Sie, sondern Ihre Mutter, Frau [Name-der-Mutter], mit der Buchhaltung und den steuerlichen Belangen der im bekämpften Haftungsbescheid angeführten Primärschuldnerin betraut gewesen (1), weshalb Ihnen allenfalls ein Überwachungsverschulden und damit ein minderer Grad des Verschuldens anzulasten sei (2), Sie seien durch die Ihnen zur Last gelegten Abgabenverkürzungen nicht bereichert worden (3) und der bekämpfte Bescheid mache angesichts Ihres Lebensalters (4) und Ihrer persönlichen Vermögenslosigkeit (5) Ihr berufliches Fortkommen sowie den Aufbau einer Familie nahezu unmöglich und vernichtete Ihre Lebensgrundlagen.

Zusammengefasst sei dem bekämpften Bescheid eine "Unbilligkeit der Ermessensübung" zugrunde gelegen.

Dazu ist seitens der Abgabenbehörde festzustellen:

I.) Grundlagen der Ermessensübung

Richtig ist, dass dem bekämpften Bescheid eine Ermessensentscheidung zugrunde zu legen war.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Diese ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung und sind dem Zweck der Norm, hier § 11 BAO, entsprechend zu berücksichtigen.

Zweck des § 11 BAO und damit der von Kopecky als "Schadenersatzhaftung" bezeichneten persönlichen Haftung ist nach Kopecky, Haftung, 62):

"Wer sich allein oder im Bunde mit anderen in irgendeiner Form zu einer widerrechtlichen Handlung versteht, hat auch grundsätzlich für die vermögensrechtlichen Folgen seines Handelns einzustehen."

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in bezug auf berechtigte Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" (vgl zB VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043; 17.5.2004, 2003/17/0132; 24.2.2010, 2009/15/0161).

Die zur Ermessensentscheidung führende Ermessensübung hatte somit orientiert an diesem Zweck der persönlichen Haftung i.S.d. § 11 BAO in einer Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeit überlegungen zu bestehen.

II.) Billigkeits- und Zweckmäßigkeit überlegungen laut Beschwerde

Die der Begründung gegenständlicher Beschwerde zu entnehmenden Ausführungen stellen aus der Sicht der Abgabenbehörde einerseits Billigkeitsüberlegungen (1-3) dar; die angesichts des rechtskräftigen Urteils des Landesgerichtes für Strafsachen in Graz

und des Zwecks des § 11 BAO allenfalls geeignet sind, im Sinne des eingewendeten minderen Verschuldensgrades (1-2) und des eingewendeten Fehlens einer persönlichen Bereicherung (3) eingeschränkt gegen die bekämpfte persönliche Haftung zu sprechen, da selbst Ihrer Verantwortung folgend jedenfalls schulhaftes Verhalten Ihrerseits vorgelegen hatte; andererseits Zweckmäßigskeitsüberlegungen, die teilweise für (4) und teilweise eingeschränkt gegen (5) die bekämpfte persönliche Haftung sprechen- siehe III.

III.) Entscheidende Zweckmäßigskeitsüberlegungen

Über das Vermögen der im bekämpften Haftungsbescheid angeführten Primärschuldnerin ist mit Beschluss des Landesgerichtes Leoben vom [Datum-der-Konkurseröffnung] (!) ein unverändert aufrechtes Insolvenzverfahren eröffnet und das Unternehmen mit Wirksamkeit 31.07.2011 (!) geschlossen worden.

Über das Vermögen Ihrer Mutter ist mit Beschluss des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Graz vom 09.08.2010 (!) ein unverändert aufrechtes Insolvenzverfahren eröffnet worden, diese, geboren am [Geburtsdatum-der-Mutter], vollendet im Jahr 2015 ihr 60. Lebensjahr.

Sie vollendeten im Jahr 2015 Ihr 40. Lebensjahr.

Laut dem Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg seitens der Y-GmbH übermitteltem Lohnzettel 2013 hatten Sie im genannten Jahr steuerpflichtige Bezüge i.H.v. Euro 31.517,05.

IV.) Ermessensentscheidung

Es war und ist daher das o.a. öffentliche Interesse an der Einbringung der dem bekämpften Bescheid zu entnehmenden Abgaben trotz Ihrer aktuellen und insoweit nur eingeschränkt gegen die bekämpfte Haftung sprechenden Vermögenslosigkeit, als angesichts Ihrer Ausbildung sowie des Ihrerseits in der Vergangenheit erzielten Einkommens mittelfristig von einem nicht unbeträchtlichen Vermögensaufbau auszugehen war und ist, und wegen Ihres Alters zweifelsfrei primär durch das mit diesem Bescheid konstituierte Gesamtschuldverhältnis zwischen der Republik Österreich einerseits sowie Ihnen und der o.a. Primärschuldnerin andererseits zu wahren.

Dieses Interesse konnte und kann weder der Primärschuldnerin, noch Ihrer Mutter gegenüber mit annähernd gleicher mittelfristiger Sinnhaftigkeit durchgesetzt werden.

Die im Rahmen der anzustellenden Zweckmäßigskeitsüberlegungen für die bekämpfte persönliche Haftung sprechenden Parameter (III) überwiegen bei der Ermessensübung die im Rahmen der anzustellenden Billigkeitsüberlegungen gegen die bekämpfte persönliche Haftung sprechenden Parameter (II) orientiert am Zweck des §§ 11 BAO klar, sodass diese zu einer die bekämpfte persönliche Haftung initiierenden Ermessensentscheidung führen muss."

Mit Schreiben vom 20.05.2015 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Ergänzend wird vorgebracht:

"Hinsichtlich meiner Argumentationslinie verweise ich auf meine Beschwerde vom 25.03.2015 und möchte zusätzlich darauf hinweisen, dass in der Beschwerdeentscheidung unter Pkt. III der angeführte Betrag die Lohnsteuer beinhaltet, welche an das Finanzministerium abgeführt wurde."

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht im Juni 2015 zur Entscheidung vor.

Der Beschwerdeführer hat die mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt.

Der Niederschrift zur mündlichen Verhandlung vom 22.09.2015 ist als ergänzendes Vorbringen von Seiten des Beschwerdeführers zu entnehmen:

Unbestritten ist, dass die Haftung nach § 11 BAO rechtmäßig erfolgen kann. Allerdings ist gegen die Ermessensübung des Finanzamtes, die auf dem Prinzip "alles oder nichts" basiert, einzuwenden, das wohl eine Zwischenlösung gefunden werden muss und nicht bei Überwiegen der Zweckmäßigkeitss Gründe die Haftung sofort zur Gänze auszusprechen ist. Andernfalls wäre bei Überwiegen der Billigkeits Gründe ja gar keine Haftung auszusprechen.

Im vorliegenden Fall überwiegen die Billigkeitserwägungen und wäre daher die Haftung im Sinne dieser Ermessensübung mit Null festzusetzen.

(...)

Verwiesen wird auf Seite 19 in Verbindung mit Seite 20 des Urteils des Landesgerichtes für Strafsachen vom 20.8.2014, wonach der Bf. lediglich eine untergeordnete Rolle bei den Hinterziehungen gespielt habe und die Mutter quasi "Mastermind" der Hinterziehungen gewesen sei.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerde erwogen:

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 (§ 11 BAO).

Die Haftung nach § 11 BAO 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).

Unstrittig ist das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzung der rechtskräftigen Verurteilung des Beschwerdeführers wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens. Der Beschwerdeführer macht jedoch im Hinblick auf die Ermessensentscheidung der belangten Behörde geltend, dass er mit der Buchhaltung und dem Rechnungswesen

der Gesellschaft nichts zu tun gehabt habe. Er habe im Strafverfahren allein aus verfahrensökonomischen Gründen und aufgrund seiner persönlichen Vermögenslosigkeit keine weiteren Einwendungen mehr erhoben und sich geständig verantwortet. Im Urteil werde ausgeführt, dass allein seine Mutter mit der Buchhaltung und den steuerlichen Belangen betraut gewesen sei. Ursprünglich habe er den Tatsachen entsprechend argumentieren wollen, dass ihm bestenfalls ein Überwachungsverschulden anzulasten sei. Bei der Haftungsinanspruchnahme sei auf den Grad des Verschuldens des Haftenden bei der Begehung des Finanzvergehens in der Relation "zu jenem des Abgabenschuldners" Bedacht zu nehmen. Bei der Ermessensentscheidung hätte die belangte Behörde auch berücksichtigen müssen, ob er durch den Verkürzungserfolg bereichert sein könnte, was nicht der Fall sei. Seine Vermögenslosigkeit sei bei der Ermessensentscheidung auch nicht berücksichtigt worden. Feststellungen zur Billigkeit seien ebenso keine getroffen worden.

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 (§ 20 BAO).

Schon im Hinblick auf das vom Beschwerdeführer selbst eingestandene Überwachungsverschulden, das im vorliegenden Fall als eklatant beurteilt wird, war es zweckmäßig, ihn zur Haftung für die hinterzogenen Umsatzsteuern des Jahres 2008 heranzuziehen. Wäre der Beschwerdeführer nicht wegen Abgabenhinterziehung verurteilt worden, was seine Heranziehung zur Haftung nach der Bestimmung des § 11 BAO zur Folge hatte, so wäre er aufgrund eben dieses Überwachungsverschuldens im gleichen Ausmaß (nämlich in voller Höhe) nach der Bestimmung des § 9 BAO zur Haftung heranzuziehen gewesen.

Somit kann das (bloß auf Behauptungsebene gebliebene) Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe als Geschäftsführer von den mehrjährigen umfangreichen steuerlichen Malversationen in der Gesellschaft (neben Geltendmachung ungerechtfertigter Vorsteuerbeträge mittels einer Vielzahl gefälschter Rechnungen auch Nichterklärung von Umsätzen und Zahlung von Schwarzlöhnen) nichts gewusst, dahingestellt bleiben.

Auch wenn der Beschwerdeführer behauptet, durch die Abgabenhinterziehung nicht bereichert gewesen zu sein (er und [Name-eines-Familienmitglieds] waren im Firmenbuch als Gesellschafter der Gesellschaft eingetragen), so ist es der Allgemeinheit bei der vorliegenden Sachlage nicht zuzumuten, den Abgabenausfall teilweise oder zur Gänze zu tragen, sodass seine Haftungsinanspruchnahme für die hinterzogenen Umsatzsteuern des Jahres 2008 gerechtfertigt war.

Vermögenslosigkeit bzw. 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 (für viele: VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044).

Im Hinblick auf das Lebensalter des Beschwerdeführers war es jedenfalls zweckmäßig, ihn zur Haftung für die hinterzogenen Umsatzsteuern des Jahres 2008 heranzuziehen.

Bei gegebener Sachlage kann das Bundesfinanzgericht auch keine Unbilligkeit in der Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung erblicken, auch wenn diese für ihn zukünftig zu einschneidenden finanziellen Belastungen führt.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) 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. Da diese Voraussetzung im Beschwerdefall nicht vorliegt, weil der Entscheidung die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung bei Überwachungsverschulden zugrunde liegt und im übrigen nur die Ermessensübung strittig war, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 24. September 2015