

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter/in in der Beschwerdesache Bf., vom 28. April 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 8. April 2013, betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben als die Haftung auf nunmehr € 162.903,88 (Beilage 1) herabgesetzt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Datum-1 wurde der über das Vermögen der S-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des angenommenen Zwangsausgleiches aufgehoben.

Mit weiterem Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Datum-3 wurde der über das Vermögen der genannten Gesellschaft am Datum-4 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 2,8 % aufgehoben.

Das Finanzamt ersuchte mit Haftungsvorhalt vom 4. März 2013 den Beschwerdeführer (Bf.) um Bekanntgabe der Verbindlichkeiten und vorhandenen liquiden Mittel im Zeitraum der Fälligkeit der aushaftenden Abgaben zum Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 8. April 2013 wurde der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der S-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 168.881,03 (Beilage 2) zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Weiters brachte das Finanzamt vor, dass die genannten Abgaben bei der Gesellschaft als uneinbringlich anzusehen wären. Dies ergebe sich daraus, dass die Schlussverteilungsentwürfe des Masseverwalters mit Beschlüssen des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 4. Februar 2008 und vom 11. Jänner 2013 genehmigt worden wären. Konkursgläubiger hätten für den Zeitraum bis 29. April 2007 eine Quote in Höhe von 5 % und für den Zeitraum vom 5. Februar 2008 bis 1. Februar 2010 eine Quote in Höhe von 2,8 % erhalten. Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte wäre der in der Verteilungsquote nicht Deckung findende Teil der Abgabenschuldigkeiten als uneinbringlich zu werten. Bei der Berechnung des Haftungsbetrages wären die Quoten bereits berücksichtigt worden.

In der dagegen am 28. April 2013 rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) wandte der Bf. ein, dass er zwar ehemaliger Geschäftsführer der S-GmbH gewesen wäre, die Aufgaben aber zwischen ihm und seinem damaligen Geschäftspartner, Herrn D., kategorisch aufgeteilt gewesen wären.

Der Bf. wäre für die Kundenakquise, Arbeitseinteilung, Auftragsbearbeitung und Qualitätskontrolle zuständig gewesen, Herr D. für den technischen Bereich und gemeinsam mit seiner Frau für alle Finanzangelegenheiten. Der Bf. hätte nie richtig Einblick in den Verlauf gehabt, sämtliche Belege hätten Herr und Frau D. an den Steuerberater weitergegeben – auch da wisse er nicht genau, wer das gerade gewesen wäre. Natürlich hätte er stutzig werden müssen, aber er hätte seinem Geschäftspartner vertraut.

Sein Bestreben wäre es gewesen, den Betrieb aufrecht zu erhalten, das Personal zu führen. Der Bf. hätte daher seine gesamte Energie und leider auch seinen gesamten Besitz in diese Firma investiert. Sehr eigenartig wäre dann auch gewesen, dass sie sich – damit es der Firma besser gehe – monatelang kein Gehalt ausgezahlt hätten. Herr D. allerdings hätte sich ein großes Haus gekauft, es eingerichtet und vom Keller bis zum Dach saniert, den Garten umgestaltet, sich einen Swimmingpool und ein neues Auto gekauft und die Terrasse saniert ... schon ein wenig eigenartig ohne Geldmittel bei drei Kindern.

Der Bf. bringe hier seine Bedenken zum Ausdruck und ersuche die Abgabenbehörde, auch in dieser Sache aktiv zu werden. Es wäre nicht ganz einzusehen, dass sein Geschäftspartner unbehelligt davonkomme, wenn er die Finanzgebarung innegehabt hätte, sich die Hände reibe, sich alles gegönnt hätte, aus irgendwelchen dubiosen Machenschaften heraus und munter weiterarbeiten dürfe.

Abschließend wies der Bf. darauf hin, dass er derzeit von der Notstandshilfe lebe und keinen Besitz mehr hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdeentscheidung) vom 21. Juni 2013 wurde die Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) als unbegründet abgewiesen. Nach Anführung der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen und der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes führte das Finanzamt aus, dass der Berufungsbegründung hinsichtlich Aufgabenteilung entgegenzuhalten wäre, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliege, wenn der Vertreter Dritte mit der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen betraue, ohne sich weiter darum zu kümmern, ob diese Verpflichtungen auch erfüllt würden. Kontrollen hätten in zumindest solchen zeitlichen Abständen zu erfolgen, die es ausschließen würden, dass dem Vertreter Steuerrückstände verborgen bleiben würden. Wie aus der Berufungsbegründung hervorgehe, hätte der Bf. seinem Geschäftspartner vertraut. Hinweise darauf, dass er Kontrollen durchgeführt hätte, wären dem Berufungsschreiben nicht zu entnehmen.

Ein Vertreter dürfe sich in der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht behindern lassen. Werde er bei Übernahme seiner Funktion oder während seiner Vertretertätigkeit an der Erfüllung seiner Pflichten durch andere Personen gehindert, hätte er im Rechtsweg die Möglichkeit der unbeschränkten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder diese zurückzulegen gehabt. Eine abgabenrechtlich relevante Pflichtverletzung liege auch vor, wenn sich der Geschäftsführer mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erkläre bzw. wenn er eine solche Beschränkung, die die künftige Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich mache, in Kauf nehme.

Zur Ausführung des Bf., dass er derzeit Notstandshilfebezieher wäre und er keine Vermögenswerte besitze, wäre festzustellen, dass die Geltendmachung der Haftung die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabensanspruches darstelle. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform wäre, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich wäre. Der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiege bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt würden. Die Geltendmachung der Haftung wäre auch dann zweckmäßig, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich erscheine, aber nicht auszuschließen wäre, dass künftiges Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte des Haftenden zur Einbringlichkeit führen würden.

Bei der Berechnung des Haftungsbetrages wäre die Verteilungsquote von 2,8 % betreffend Abgaben, die schon im ersten Insolvenzverfahren teilgenommen hätten, nicht berücksichtigt worden, weshalb der Haftungsbetrag auf € 166.482,83 einzuschränken gewesen wäre (Beilage 3).

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 25. Juli 2013 die Vorlage der Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr durch das Bundesfinanzgericht) und brachte ergänzend vor, dass er als Geschäftsführer der Firma S-GmbH alle Pflichten seiner Tätigkeit erfüllt hätte. Primär

wäre es aber darum gegangen, die Firma vor dem Ruin zu retten, was letztlich leider nicht gelungen wäre, weil sie von vornherein schon mit hohen Schulden belastet gewesen wäre. Durch die Arbeitsaufteilung hätte eben sein gleichberechtigter Partner, Herr D., mit seiner Frau die Buchhaltung und die Verhandlungen mit Steuerberatern etc. übernommen.

Selbstverständlich hätte der Bf. alle Geschäftsgänge überprüft, soweit es in seiner Macht gestanden wäre und soweit er auch Unterlagen rechtzeitig erhalten hätte, doch offensichtlich zu wenig, um draufzukommen, dass gewisse Abgaben zu spät oder gar nicht überwiesen worden wären. Herr D. wäre auch öfters am Finanzamt gewesen, um einige Aufschiebungen gewährt zu bekommen.

Für den Bf. hätte aber gegolten, die Firma zu erhalten und die Mitarbeiter halten zu können. Dabei wären sein gesamtes Vermögen, Wertgegenstände und sogar sein Haus dabei draufgegangen. Er lebe nun von der Notstandshilfe und wäre derzeit arbeitssuchend. Herr D. hingegen produziere munter weiter.

Selbstverständlich räume der Bf. daher eine Teilschuld ein, weil er mehr kontrollieren hätte sollen. Man komme leider erst viel zu spät darauf, dass man anscheinend keinem Menschen trauen könne und so betrogen werde. Was man beiden vorwerfen könne, wäre die Tatsache, dass sie keine studierten Arbeits- und Finanzrechtswissenschaftler wären, sondern zwei gelernte Kräfte des grafischen Gewerbes, die sich den Traum der Selbstständigkeit erfüllen hätten wollen.

### **Über die Berufung (Bescheidbeschwerde) wurde 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 eingebracht werden können.*

*Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersatz) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgEO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.*

*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.*

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt

der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit (unter Berücksichtigung der Quoten) fest, da mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Datum-1 der über das Vermögen der S-GmbH am Datum-2 eröffnete Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des angenommenen Zwangsausgleiches (Quote 5 %) und mit weiterem Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom Datum-3 der über das Vermögen der genannten Gesellschaft am Datum-4 eröffnete Konkurs nach Verteilung einer Quote von 2,8 % aufgehoben wurde.

Unbestritten ist auch, dass der Bf. im Zeitraum vom 13. Jänner 2005 (Eintritt als Geschäftsführer) bis Datum-2 (Konkurseröffnung) sowie vom Datum-1 (Konkursaufhebung nach Bestätigung des angenommenen Zwangsausgleiches) bis 2. Februar 2012 (Konkurseröffnung) im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der GmbH war.

Da bei denjenigen Abgaben, deren Fälligkeitstag nicht ermittelt werden kann, mangels zeitlicher Zuordenbarkeit eine Pflichtverletzung nicht nachgewiesen werden kann, waren diese aus der Haftung auszuscheiden.

Vom Bf. wird allerdings bestritten, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag, da er einwandte, dass auf Grund einer Arbeitsteilung sein „Geschäftspartner“ Herr D. sich um die abgabenrechtlichen Angelegenheiten gekümmert hätte.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die einem Geschäftsführer zukommenden Aufgaben nur zwischen mehreren Vertretern aufgeteilt werden können. Bei Betrauung Dritter (zB Angestellter) mit den abgabenrechtlichen Pflichten besteht die Haftung vor allem bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106). Der Vertreter hat das Personal in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten verborgen bleiben (VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164).

Dabei kam der Erstaussage des Bf., dass er nie richtig Einblick in die Finanzangelegenheiten gehabt hätte, mehr Glaubhaftigkeit zu als seiner späteren Behauptung, alle Geschäftsgänge überprüft zu haben, zumal diese ohnehin eingeschränkt wurde durch die Zusätze „soweit es in seiner Macht gestanden wäre“ und „soweit er die Unterlagen rechtzeitig erhalten hätte“.

Auch das Vorbringen des Bf., dass er seinem „Geschäftspartner“ vertraut hätte, vermag ihn nicht zu exkulpieren, da auch diesfalls ein Auswahl- und Kontrollverschulden vorliegt.

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung

in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bf. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Löhne ausbezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles.

Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Die vom Bf. geltend gemachten "Billigkeitsgründe", deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine Arbeits- und Vermögenslosigkeit, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Soweit der Bf. vorträgt, dass die belangte Behörde nach der Aktenlage von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihm ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist er darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigter Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (vgl. VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 162.903,88 (Beilage 4) zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.