



**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

# RECHTSSCHUTZ IM HAFTUNGSVERFAHREN

- Haftungsbescheide sind keine Abgabenbescheide (VwGH 21.10.1980, 3124/80).
- Der Haftungsbescheid hat konstitutiven Charakter; durch dessen Erlassung wird der Haftende erst zum Gesamtschuldner (VwGH vS 18.10.1995, 91/13/0037)
- Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt zwar das Bestehen einer Abgabenschuld voraus, nicht jedoch, dass diese Schuld dem Abgabenschuldner gegenüber geltend gemacht wurde; abgabenrechtliche Haftungen haben nämlich keinen bescheidakzessorischen Charakter (VwGH 19.4.2007, 2005/15/0129; vgl. auch VwGH 15.12.1999, 98/13/0060).

- Rechtsschutz beginnt im abgabenbehördlichen Haftungsverfahren:
  - „Weiters soll das Finanzamt durch ein Vorhalteverfahren in die Lage versetzt werden, über die maßgebenden Verhältnisse und Umstände Kenntnis zu erlangen. Der Vorhalt dient auch zur Wahrung des Parteiengehört und zur ökonomischen Abwicklung des Haftungsverfahrens.“ (Abschn. 13.5.11.1 OHB intern [„Einleitung des Haftungsverfahrens“]).

- Zu den Mindestanforderungen an einen (vor Erlassung des Haftungsbescheides) an den Geschäftsführer zu richtenden Vorhalt gehören:
  - die Bekanntgabe der einzelnen Haftungsbeträge (unter Angabe jeweils der Abgabenart, des Abgabenzitraums sowie des Fälligkeitstages – keine Zusammenrechnungen),
  - die Bekanntgabe, dass die Abgabenbehörde von der Uneinbringlichkeit dieser Haftungsbeträge ausgeht,
  - die Bekanntgabe der Bestimmung, nach der der Geschäftsführer zur Haftung herangezogen werden soll (zB § 9 BAO) und
  - zusätzlich die Bekanntgabe, welchen Haftungsbeträgen ein Abgabenbescheid oder ein Abzugsteuerhaftungsbescheid, der dem Geschäftsführer noch nicht bekannt gegeben wurde (zB aufgrund von Zustellung an einen späteren Geschäftsführer oder an den Masseverwalter der Gesellschaft), zugrunde liegt.

- Haftungsbescheide unterliegen im Berufungsverfahren der vollen Überprüfung auf Ihre Rechtmäßigkeit (VwGH 26.6.1996, 95/16/0077).
- Die Beurteilung, ob die Haftung dem Grunde nach zu Recht besteht, obliegt im Berufungsverfahren der Berufungsbehörde; sie hat dabei grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen (VwGH vS 22.9.1999, 96/15/0049).
- Handlungen oder Unterlassungen der Unterinstanz sind für die Frage der Rechtmäßigkeit der Berufungsentscheidung nicht von Bedeutung (VwGH 30.11.1999, 94/14/0173).

- „Sache“ ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat (VwGH 19.3.1990, 89/15/0033; VwGH 16.9.1991, 91/15/0064).
  - Verbot des Austausches des haftungsbegründenden Tatbestandes;
  - Verbot der Ausdehnung auf andere (nicht im Haftungsbescheid geltend gemachte) Abgaben;
  - Verbot der betragsmäßigen Ausdehnung einer mit Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabe (VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029; VwGH 26.2.2015, Ra 2015/16/0008);
  - Pflicht zur Feststellung, für welche Abgaben der Bf zur Haftung herangezogen wurde, wenn er (zu Recht) geltend macht, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben durch den Bescheid nicht hinreichend bestimmt sind (zur Kommunalsteuer: VwGH 29.6.1999, 98/14/0162).

# Pflicht zur Feststellung der „Sache“

- Der Haftungspflichtige muss von der Behörde in die Lage gesetzt werden, konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet hat, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen, weshalb es unzulässig ist, ihm (unterjährig laufend fällige) Abgaben ausschließlich in Jahresbeträgen ohne eine nähere Aufgliederung bekannt zu geben (für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag vgl. VwGH 30.1.2014, 2013/16/0199).

# Pflicht zur Feststellung der „Sache“

- Hat der Bf bereits im Haftungsverfahren gerügt, dass ihm keine monatliche Aufgliederung der in Haftung gezogenen Abgaben übermittelt wurde, sondern ihm die monatlichen Abgaben ausschließlich in Jahresbeträgen bekannt gegeben wurden, so wurde der Beschwerdeführer damit von der Abgabenbehörde nicht in die Lage versetzt, die geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung vorzulegen und die auf den Abgabengläubiger entfallende monatliche Quote zu berechnen. Auch wenn es der Abgabenbehörde nicht mehr möglich sein sollte, eine entsprechende Aufgliederung zu erstellen, so dürfte dieser Umstand dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen. Vielmehr muss die belangte Behörde dies bei ihrer Ermessensübung berücksichtigen (für die Kommunalsteuer vgl. VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181, und VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188).



- Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabenanspruches
- Einwendungen zum Erlöschen von Zahlungsverpflichtungen durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes
- Einwendungen gegen die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung auf dem Abgabekonto der GmbH
- Einwendungen gegen die Haftungsinanspruchnahme

# Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabenspruches

- Die Frage, ob ein Abgabenspruch gegeben ist [Grund und Höhe], ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nach § 9 BAO nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid oder [Abzugsteuer-]Haftungsbescheid (nach § 82 EStG 1988 hinsichtlich der Lohnsteuer oder nach § 95 EStG 1988 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer) vorangegangen ist (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074).

# Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabeananspruches

- Hat der Bf in seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid Einwendungen gegen den Abgabeananspruch erhoben, obliegt es der Behörde, Feststellungen darüber zu treffen, ob der Haftungsinanspruchnahme ein Abgabebescheid vorausgegangen ist oder nicht (VwGH 19.4.2007, 2005/15/0129).
- Feststellungen darüber, ob der Haftungsinanspruchnahme ein Abgaben[anspruchs]bescheid vorausgegangen ist, bedarf es nur dann, wenn der Haftungsschuldner Einwendungen gegen den Abgabeananspruch erhebt (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0059).

# Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabenspruches

- Wurde ein Abgabenspruchsbescheid an die GmbH nicht erlassen und weicht die im Haftungsbescheid geltend gemachte Abgabenschuld von der seinerzeitigen Selbstberechnung ab, hat die Behörde dem Haftungspflichtigen auf sein Begehren hin darzulegen, aufgrund welchen Sachverhalts die Abgabenschuld in der von der seinerzeitigen Selbstberechnung abweichenden Höhe entstanden ist (zur Kommunalsteuer vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0050).

# Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabenspruches

- Wurde der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig [bis zum Ergehen des Haftungsbescheides] darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, so liegt [bezüglich dieser Abgaben] infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145; VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053; VwGH 24.10.2013, 2013/16/0165).

# Einwendungen zum Erlöschen von Zahlungsverpflichtungen durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes

- Einwendungen zum Erlöschen von Zahlungsverpflichtungen durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes sind nicht im Beschwerdeverfahren zum Haftungsbescheid, sondern in einem durch einen Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO ausgelösten Verfahren zu entscheiden (vgl. VwGH 26.1.1999, 98/14/0154).

# Einwendungen gegen die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung auf dem Abgabekonto der GmbH

- Einwendungen gegen die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung auf dem Abgabekonto der GmbH sind nicht im Beschwerdeverfahren zum Haftungsbescheid, sondern in einem durch einen Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO ausgelösten Verfahren zu entscheiden.

- Einwendungen gegen die Heranziehung zur Haftung sind beispielsweise:
  - dass der haftungsgegenständliche Abgabensanspruch gegen die GmbH nicht mehr besteht, zB wegen Einhebungsverjährung;
  - dass der zur Haftung Herangezogene nicht die Funktion des Geschäftsführers inne hatte;
  - dass der zur Haftung Herangezogene bei mehreren Geschäftsführern nicht die Funktion des zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zuständigen Geschäftsführers inne hatte;
  - dass die haftungsgegenständlichen Abgaben bei der GmbH nicht uneinbringlich sind;
  - dass keine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insb der Pflicht zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben, vorliegt;
  - dass die Pflicht zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit entstanden ist;



# Einwendungen gegen die Haftungsinanspruchnahme

- dass kein Verschulden des Geschäftsführers an der Verletzung der Pflicht zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben vorliegt, insb weil der GmbH keine oder keine ausreichenden liquiden Mittel zur Abgabentrachtung zur Verfügung standen;
- dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht ursächlich ist;
- dass die Haftungsinanspruchnahme unzweckmäßig oder unbillig ist.

- Aufgrund der Bestimmung des § 269 Abs. 1 BAO bestehen für das Verwaltungsgericht dieselben Ermittlungs- und Feststellungspflichten wie für die Abgabenbehörde im abgabenbehördlichen Verfahren.
  - Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH können die in einer Berufungsvorentscheidung erstmals getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, denen der Abgabepflichtige nicht entgegentritt, als richtig angesehen werden, weil einer Berufungsvorentscheidung auch die Wirkung eines Vorhaltes zukommt (VwGH 23.5.1996, 94/15/0024).

## Beweise im Haftungsverfahren

- Beweisanträge im Haftungsverfahren:
  - Ein nach § 183 Abs. 3 BAO beachtlicher Beweisantrag hat ein ausreichend präzisiertes Beweisthema anzugeben (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142; VwGH 23.3.2010, 2009/13/0078).
  - Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das Beweismittel erwiesen werden sollen, braucht die Behörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO nicht zu entsprechen (VwGH 24.2.2010, 2007/13/0093).

- Zeugeneinvernahme:
  - Gemäß § 173 Abs. 1 BAO obliegt es der Behörde zu entscheiden, ob sie den Zeugen zwecks Einvernahme vorlädt oder ob sie seine Aussage schriftlich einholt (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220; VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263).
  - Die BAO räumt dem „Steuerpflichtigen“ keinen Rechtsanspruch auf Befragung von Zeugen ein (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220; VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263).

# Einwendungen gegen die Haftungsinanspruchnahme

- Parteieneinvernahme:
  - Auch die Aussagen der Partei stellen Beweismittel dar (Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel). Da für dieses Beweismittel keine besonderen Formvorschriften vorgesehen sind, kann eine beantragte Parteienvernehmung auch schriftlich erfolgen (VwGH 22.4.2009, 2008/15/0283).

- Verweis auf in anderen behördlichen Verfahren getätigtes und dort aktenkundiges Sachvorbringen:
  - Verweise des Geschäftsführers im Haftungsverfahren auf in einem anderen behördlichen Verfahren aktenkundiges Sachvorbringen bewirkt in zulässiger Weise eine Rezeption dieses Vorbringens in das Haftungsverfahren. Die Behörde ist im Haftungsverfahren angesichts dieses Verweises dazu verhalten, sich mit dem Inhalt der Akten des anderen behördlichen Verfahrens in der gebotenen Weise vertraut zu machen und alle jene dort aktenkundigen Umstände und Sachbehauptungen der eingehenden Berücksichtigung, Nachprüfung und Würdigung zu unterziehen, bevor sie sich entschließen darf, die rechtserhebliche Verschuldensfrage gegenteilig zulasten des Geschäftsführers zu lösen (vgl. VwGH 10.11.1993, 91/13/0181).

- Einvernahme des Masseverwalters sowie Beischaffung und Einsichtnahme in den Konkursakt:
  - Ist die Abgabenbehörde (insbesondere auf Grund der vom Haftungspflichtigen vorgelegten Unterlagen) ohnehin vom Vorhandensein nur eingeschränkter Mittel ausgegangen, bedurfte es insoweit nicht eines noch weiteren Ermittlungsverfahrens durch die beantragte Einvernahme des Masseverwalters und Einsicht in den Konkursakt (zur Getränkesteuer, Dienstgeberabgabe, Kommunalsteuer und Gebrauchsabgabe: VwGH 25.1.1999, 97/17/0144).
  - Mit der Rüge, die Behörde hätte den Konkursakt herbeischaffen müssen, um Feststellungen über die Höhe der fälligen Verbindlichkeiten treffen zu können, übersieht der Geschäftsführer, dass nach ständiger Rechtsprechung es Sache des Vertreters ist, nachzuweisen, welcher Betrag bei der anteilmäßigen Befriedigung der Abgabenschuldigkeiten abzuführen gewesen wäre (VwGH 26.11.2002, 2000/15/0081).



## **Amtswegige Ermittlungspflicht versus Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers im Haftungsverfahren**

# Einwendungen gegen die Haftungsinanspruchnahme

- Es ist Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (VwGH vS 18.10.1995, 91/13/0037).

- Zwar obliegt es dem zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Behörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf.
- Entspricht der Geschäftsführer seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer noch abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (VwGH vS 18.10.1995, 91/13/0037).

- Ungeachtet der grundsätzlich amtswegigen Ermittlungspflicht der Beh trifft denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Verpflichtung, die Gründe anzugeben, warum es ihm unmöglich gewesen sei, seine Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist.
- Wenngleich diese besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Beh jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potentiell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, etwa auch im Hinblick auf die Quote aufzustellen.
- Die bloße Behauptung, Abgabenverbindlichkeiten nicht - ungerechtfertigt - schlechtergestellt zu haben, stellt ein derartiges Vorbringen nicht dar (VwGH 20.04.1999, 94/14/0147).

- Es ist zwar Aufgabe des Vertreters, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, widrigenfalls von der Behörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Allerdings darf diese besondere Behauptungs- und Beweislast nicht so aufgefasst werden, dass die Behörde von jeglicher Pflicht, entsprechende Feststellungen zu treffen, entbunden wäre (VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104).

- Umfang und Intensität der amtswegigen Ermittlungspflicht sind nur unter Bedachtnahme auf die korrespondierenden Pflichten der Partei bestimmbar. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 31.1.2001, 95/13/0261).

# Einwendungen gegen die Haftungsinanspruchnahme

- Die Behörde hat nicht von Amts wegen Erhebungen darüber anzustellen, ob der Abgabengläubiger im Ergebnis nicht benachteiligt worden ist. Ein solcher vom Geschäftsführer beantragter Beweis läuft auf einen unzulässigen Erkundungsbeweis hinaus (VwGH 30.10.2001, 98/14/0082).

- Die Behörde hat bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot des Geschäftsführers zu seiner Entlastung die angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern, somit konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen abzufordern (VwGH 26.3.1996, 92/14/0088; VwGH 13.3.1997, 96/15/0128; vgl. auch VwGH 23.04.1998, 95/15/0145).



- Hat der Vertreter in dieser Hinsicht nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen aufgestellt, die nicht schon von vornherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, so hat ihn die Behörde zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines Vorbringens und zu entsprechenden Beweisanboten aufzufordern, die es ihr, nach allfälliger Durchführung eines danach erforderlichen Ermittlungsverfahrens, ermöglichen, zu beurteilen, ob der Vertreter ohne Verstoß gegen die ihm obliegende Gleichbehandlungspflicht vorgegangen ist und ob und in welchem Ausmaß ihn deshalb eine Haftung trifft (VwGH 24.2.2011, 2009/16/0108).

## Beispiel 1:

- „Im Berufungsverfahren führte der Beschwerdeführer unter anderem aus, die Geldmittel der AG seien derartig begrenzt gewesen, daß eine vollständige Befriedigung der Gesellschaftsgläubiger nicht möglich gewesen sei. Verbindlichkeiten gegenüber den Dienstnehmern der AG, Lieferanten, Banken, Rechtsberatern, Energieversorgern und dem Vermieter seien aus den vorhandenen Mitteln stets nur anteilig befriedigt worden.“
- Die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters im Abgabenverfahren betreffend das Fehlen der erforderlichen Mittel zur Abgabentrachtung bzw. zu einer Nichtbenachteiligung der Abgabensforderungen entbindet die Behörde nämlich dann nicht von ihrer Ermittlungs- und Feststellungspflicht, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen dieser Mittel ergeben (VwGH 20.11.1996, 94/15/0127).

## Beispiel 2:

- Bringt der Geschäftsführer im Haftungsverfahren vor, bestimmte Abgaben seien (mangels liquider Mittel der GmbH) bereits im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit uneinbringlich gewesen und die Gesellschaft habe bereits vor oder ab diesem Zeitpunkt keine Zahlungen mehr geleistet, so muss die Behörde darauf eingehen (VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

## Beispiel 3:

- „Im Beschwerdefall hat der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren die Gleichbehandlung der Abgabeforderungen behauptet und ausdrücklich die Bereitschaft zu weiteren Konkretisierungen, zur Mitwirkung an der Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes sowie zur Beibringung einer Liquiditätsaufstellung bekundet.“
- Im Beschwerdefall wäre es jedenfalls an der Behörde gelegen gewesen, Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, um konkrete Feststellungen über seine Entlastungsbehauptungen treffen zu können. Sie hätte den Beschwerdeführer zur rechnerischen Darlegung jener Beträge auffordern müssen, deren Entrichtung zu der Abgabefälligkeit in Gegenüberstellung mit den sonstigen Verbindlichkeiten unter Berücksichtigung der geleisteten Zahlungen dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen entsprochen hätte (VwGH 24.2.2011, 2009/16/0108).

- Enthalten die vorgelegten Aufstellungen keine detaillierte Berechnung, ist es Aufgabe der Behörde, den Geschäftsführer zur erforderlichen Präzisierung seines Vorbringens durch rechnerische Darlegung jener Beträge aufzufordern, deren Entrichtung zu den jeweiligen Abgabefälligkeiten in Gegenüberstellung mit den sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung der Zug-um-Zug-Geschäfte der Gesellschaft sowie der Zahlungen im Exekutionswege dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen jeweils entsprochen hätte (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010).

- Ein nur ganz allgemein gehaltenes Vorbringen, das jede zahlenmäßige Festlegung unterlässt und sich in Wahrheit in einer bloßen Rechtsfolgebehauptung erschöpft, ist nicht geeignet, eine Ermittlungspflicht der Behörde im Hinblick auf das Fehlen eines Verschuldens iS des § 9 BAO auszulösen und sie zur Vornahme bestimmter Beweisaufnahmen zu verhalten. Dazu ist ein solches Vorbringen zu wenig konkretisiert, weil es jede zahlenmäßige Festlegung unterlässt und sich in Wahrheit in einer bloßen Rechtsfolgebehauptung erschöpft (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263).

- Ist das Vorbringen des Geschäftsführers im Haftungsverfahren [trotz Aufforderung, eine detaillierte Aufstellung vorzulegen, aus der sich die Höhe der Mittel der F-GmbH im jeweiligen Zeitpunkt der Fälligkeit der von der Haftung erfassten Abgaben ergebe und die Verwendung dieser Mittel, insbesondere die anderen Gläubigern bezahlte Quote] zu wenig konkret, indem es sich der Darlegung, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Behörde zu entrichten gewesen wäre, enthält, sind sein Vorbringen und die von ihm vorgelegten Unterlagen nicht geeignet, eine weitergehende Ermittlungspflicht der Behörde auszulösen (VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

- Legt der zur Haftung herangezogene Vertreter eine konkrete Berechnung des Quotenschadens vor und ist die Behörde der Meinung, Einzelheiten dieser Berechnung bedürften einer Änderung oder Ergänzung, um den Quotenschaden richtig zu berechnen, so steht es ihr nicht frei, den Vertreter so zu behandeln, als ob er den Nachweis gar nicht angetreten hätte. Es obliegt ihr in diesem Fall vielmehr, den Vertreter zu den notwendigen Präzisierungen aufzufordern (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0124).



- Sorgfalts- und Mitwirkungspflichten dürfen nicht über das Maß des Möglichen und Zumutbaren hinaus überspannt werden, was in Fällen wie dem vorliegenden sowohl für die laufende Neuberechnung der Quote im Rahmen der Vertretungstätigkeit als auch für die Mitwirkung an ihrer nachträglichen Feststellung von Bedeutung sein und unter Umständen auch eine überschlägige Ermittlung der Quote erfordern kann. Dies steht nicht im Widerspruch dazu, dass die Behörde nicht gehalten ist, im Wege einer Schätzung auf das Ausmaß der Ungleichbehandlung zu schließen, wenn dazu kein konkretes Vorbringen erstattet wird (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0124).

## Was sonst noch zu beachten ist!

Thematisierung der Uneinbringlichkeit im Haftungsverfahren:

- Auch die Frage der Uneinbringlichkeit der Abgaben ist von der Behörde in der gebotenen Weise zum Thema des Verfahrens zu machen. Dem Geschäftsführer ist daher im Zuge des Haftungsverfahrens auch vorzuhalten, dass und weshalb die Behörde von einer Uneinbringlichkeit der Abgaben beim Hauptschuldner ausgeht (vgl. VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153).

- Berücksichtigung der Entschuldung des Haftenden durch Zwangsausgleich in der Ermessensentscheidung:
  - Kommt hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich zustande und wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Abgabenschuldner und eine schuldhafte, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters) vor der Konkurseröffnung verwirklicht, so entspricht es grundsätzlich der nach § 20 BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der Ausgleichsquote orientiert.
  - In diesem Zusammenhang ist es aber der Behörde nicht verwehrt, in ihren Überlegungen allenfalls den Umstand zu berücksichtigen, dass es ihr im Hinblick auf den späteren Zeitpunkt der Feststellbarkeit der Uneinbringlichkeit nicht möglich war, ihre Ansprüche im Insolvenzverfahren zu verfolgen und dabei die entsprechenden Gläubigerrechte (vgl. etwa § 147 KO) wahrzunehmen (VwGH 23.1.1997, 95/15/0173; VwGH 29.3.2007, 2005/15/0116).



### NEUERSCHEINUNG

ISBN: 978-3-7041-0662-9  
144 Seiten, Format 17 x 24 cm,  
broschiert, Okt 2016

#### Autor

Dr. Michael Rauscher



Ihr Fachverlag für Steuer- und Wirtschaftsrecht

# Die Haftung des Geschäftsführers für Steuern und Abgaben

## Praxishandbuch zu § 9 BAO für Rechtsanwälte, Steuerberater und Finanzämter

Geschäftsführer zu sein ist ein gefährlicher Beruf. Ständig werden Geschäftsführer von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und der Gemeinden nach der Bestimmung des § 9 der Bundesabgabenordnung zur Haftung für Abgabenrückstände der von Ihnen vertretenen Gesellschaften herangezogen. Dabei haftet der Geschäftsführer oft nicht nur für die während seiner Geschäftsführungsfunktion entstandenen und fällig gewordenen, sondern vielfach auch für die schon vor seiner Zeit nicht entrichteten Abgaben. Doch selbst der rechtmäßig zur Haftung herangezogene Geschäftsführer kann seine Haftungsschuld vermindern, wenn er im Haftungsverfahren seinen Behauptungs- und Beweispflichten nachkommt.

Dieses Praxishandbuch bildet als einziges Werk überhaupt die aus mehr als 400 Erkenntnissen bestehende jahrzehntelange Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Geschäftsführerhaftung nach § 9 der Bundesabgabenordnung vollständig ab.

Es richtet sich an Rechtsanwälte und Steuerberater sowie an die mit der Durchführung des Haftungsverfahrens betrauten Organe der Abgabenbehörden und der Verwaltungsgerichte und bietet sowohl materiell-rechtlich als auch verfahrensrechtlich einen praxisnahen und fundierten Einblick in diese komplexe Rechtsmaterie.