



Die Geschäftsführerhaftung nach § 69 Abgabenordnung

Ransbach-Baumbach, 27.09.2012



Vortragsinhalt

- Allgemeines zur Haftung
- Tatbestandsvoraussetzungen des § 69 AO
- Ermessensausübung
- Rechtsfolge
- Haftungsbescheid und Verjährung
- Informationsbeschaffungen



Allgemeines

- Unter Haftung versteht man die Inanspruchnahme mit eigenem Vermögen für eine fremde Steuerschuld
- Der Haftungsanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Haftung knüpft
(§§ 37 Absatz 1, 38 AO)
- Die Verfahrensvorschriften sind in den §§ 191 und 192 AO geregelt (anwendbar über § 3 Absatz 1 KAG)



Akzessorietät der Haftung

- Die abgabenrechtliche Haftung ist gegenüber der Steuerschuld teils akzessorisch und teils verselbständigt
- Der Haftungsanspruch kann nur entstehen, wenn zumindest gleichzeitig eine Schuld entstanden ist
- Der Haftungsanspruch erlischt durch Zahlung der Schuld (§§ 224, 225 AO), durch Aufrechnung (§ 226 AO), Erlass (§§ 163, 227 AO)



Subsidiarität der Haftung

- Der Haftende darf nur in Anspruch genommen werden, soweit die Vollstreckung in das (bewegliche) Vermögen des Steuerschuldners ohne Erfolg geblieben oder anzunehmen ist, dass sie aussichtslos sein wird (§ 219 Satz 1 AO)
- Gesellschaft wurde liquidiert oder wegen Vermögenslosigkeit aus dem Handelsregister gelöscht



Haftungsbescheide

- § 191 Absatz 1 Satz 1 AO:
- Wer kraft Gesetzes für eine Steuer haftet
- kann durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden



Rechtsgrundlage § 69 AO

- **Tatbestandsvoraussetzungen**

1. Personenkreis der §§ 34 und 35 AO
2. Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis nach § 37 AO nicht oder nicht rechtzeitig erfüllt
3. Der Haftungsschuldner muss eine steuergesetzliche Pflichtverletzung begangen haben
4. Diese muss er grob fahrlässig oder vorsätzlich begangen haben (Verschulden)
5. In Folge der Pflichtverletzung ist der Gemeinde ein Schaden entstanden (Kausalität)



PERSONENKREIS DER §§ 34, 35 AO



Personenkreis der §§ 34 und 35 AO

- Gesetzliche Vertreter natürlicher Personen
- **Gesetzliche Vertreter juristischer Personen**
- Geschäftsführer einer nichtrechtsfähigen Personenvereinigung
- Vermögensverwalter
- Verfügungsberechtigte



Der faktische Geschäftsführer

- Person, die nicht Geschäftsführer ist, aber einen maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung ausübt
- Diese kann ebenfalls per Haftung in Anspruch genommen werden



GEGENSTAND DER HAFTUNG



Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis nicht erfüllt

- Haftung tritt nur ein, wenn eine Steuerschuld materiell-rechtlich entstanden ist
- Die der Haftung zu Grunde Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis dürfen noch nicht erfüllt worden sein
- Haftung hat Schadensersatzcharakter (BFH, BStBl. 88/859)



Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, § 37 AO

- Zu den Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis nach § 37 AO zählen auch die Nebenleistungen nach § 3 Abs. 4 AO
- Nach § 69 Satz 1 AO haftet der Haftungsschuldner nur für Säumniszuschläge während seiner Tätigkeit als Geschäftsführer (BFH, BStBl. 88, 859)
- Nach § 69 Satz 2 AO wird die Haftung auf Säumniszuschläge nach seiner Tätigkeit als Geschäftsführer erweitert, wenn diese infolge seiner Pflichtverletzung entstehen



Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis nicht erfüllt

- Auf Grund der Akzessorietät der Steuerschuld und der Haftungsschuld könnte der Haftungsschuldner grds. im Haftungsverfahren auch gegen die ursprüngliche Steuerschuld Einwendungen vorbringen
- Dieser Grundsatz wird durch § 166 AO durchbrochen.



Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis nicht erfüllt

- Nach § 166 AO hat eine gegen den Steuerschuldner unanfechtbar festgesetzte Steuer auch derjenige gegen sich gelten zu lassen, der in der Lage gewesen wäre, den gegen den Steuerschuldner gerichteten Bescheid als dessen Vertreter anzufechten.



PFLICHTVERLETZUNG



Pflichtverletzung

- § 34 AO: Erfüllung steuerlicher Pflichten
- Die Pflichten beginnen grds. mit seiner Bestellung und enden mit seinem Ausscheiden aus dem Amt bzw. einem Insolvenzverfahren oder
- Durch die Nichterfüllung muss ein Haftungsschaden entstanden sein



VERSCHULDEN



Verschulden

- Vorsatz: Wer sich bewusst ist, dass sein Handeln oder Unterlassen pflichtwidrig ist
- Grobe Fahrlässigkeit: Wenn er die Sorgfalt, zu der er der Umständen nach verpflichtet ist, in ungewöhnlich hohem Maße verletzt



Beispiele für schuldhaftes Pflichtverletzungen

- **Übernahmeverschulden:** Wer Geschäftsführer wird, hat sich die notwendigen Kenntnisse und Fähigkeiten anzueignen
- Der Haftungsschuldner kann sich nicht auf **eigenes Unvermögen** berufen



Beispiele für schuldhafte Pflichtverletzungen

- **Vermögensvorsorgepflicht:** Die Zahlungspflicht entsteht nicht nur bei Fälligkeit, vielmehr muss er dafür sorgen, dass er Rücklagen bildet, wenn Steuerverbindlichkeiten zu erwarten sind (BFH, BStBl. 80, 526)
- Vereinbarungen mit anderen Gläubigern oder der Bank, durch welche sich der Geschäftsführer außerstande setzt, steuerliche Pflichten zu erfüllen, lassen die Haftungsinanspruchnahme unberührt



Beispiele für schuldhaftes Pflichtverletzungen

- **Gleichbehandlungspflicht:** Steuern sind etwa im gleichen Umfang zu tilgen wie andere Verbindlichkeiten
- Wenn die liquiden Mittel nicht ausreichen, haftet der Geschäftsführer nur in dem Umfang, wie die Gemeinde im Verhältnis zu anderen Gläubigern benachteiligt wurde



Beispiele für schuldhaftes Pflichtverletzungen

- Gewinnausschüttung an die Gesellschafter trotz Steuerrückständen
- Er ist nur Strohmännchen und kann weder die Geschäfte führen noch hat er Zugriff auf die Geschäftsunterlagen oder Konten (BFH v. 08.03.2006, VII B 233/05)



Beispiele, die eine Pflichtverletzung nicht entschuldigen

- Einarbeitungszeit schützt ihn nicht vor Inanspruchnahme durch Haftung (BFH v. 09.02.88, VII B 169/87)
- Gesellschafter gängeln ihn (BFH vom 25.04.98, VII S 15/89)
- Die Bank wählt aus, welche Schulden zu tilgen sind (BFH v. 24.11.87, VII R 82/84)



KAUSALITÄT



Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Schaden

- Das folgt aus dem Schadenersatzcharakter des § 69 AO
- Ein ursächlicher Zusammenhang kann darin bestehen, dass wenn durch eine unterlassene oder verspätete Steueranmeldung eine aussichtsreiche Vollstreckungsmöglichkeit vereitelt wurde (BFH, BStBl. 93, 8)



WEITERE HINWEISE



Beweislast

- Für den Umfang der Pflichtverletzung, deren Ursächlichkeit und das Verschulden des Haftenden trägt die Behörde die Beweislast



Mehrere Vertreter

- Grundsatz der Gesamtverantwortung, jeder hat für sich die steuerlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen
- Die interne Aufgabenverteilung der Geschäftsführer kann die Haftung als solche nicht aufheben
- Jeder hat das gesamte Geschäft zu leiten und für die Erfüllung steuerliche Pflichten zu sorgen
- Die interne Aufgabenverteilung ist aber im Rahmen der Verschuldensfrage zu beachten



Opportunität der Inanspruchnahme durch Haftung

- § 191 AO stellt die Inanspruchnahme in das Ermessen der Behörde.
- Die Behörde hat beim Erlass des Haftungsbescheides Erschließungs- und Auswahlermessen auszuüben



Ermessensausübung

- Ob ein Haftungsschuldner in Anspruch genommen wird
- Welcher von mehreren in Haftung genommen wird
- In welcher Höhe der Haftungsschuldner in Anspruch genommen wird
- Anhörung ist grundsätzlich erforderlich



Ermessensausübung

- Ferner sind zu beachten:
- Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung
- Verhältnismäßigkeit
- Erforderlichkeit
- Zumutbarkeit
- Willkürverbot



Ermessensausübung

- Der Haftungsschuldner hat Mitwirkungspflichten
- Verletzt er diese bei Aufklärung des Sachverhaltes, können sich Nachteile für ihn bei der Beweiswürdigung ergeben
- Die Gemeinde kann die Haftungssumme in vollem Umfang der Steuerforderung ansetzen, wenn der Geschäftsführer keine Unterlagen für die Ermittlung der Haftungsquote beigebracht hat (BFH, 26.09.1989 - VII R 99/87)



Rechtsfolge

- Die Haftung ist persönlich und unbeschränkt, der Haftungsschuldner haftet mit seinem gesamten privaten Vermögen.
- Die Haftung besteht für alle Ansprüche im Sinne des § 37 AO inkl. steuerlicher Nebenleistungen, die im Zeitpunkt der Pflichtverletzung entstanden sind
- Nach § 69 Satz 2 AO besteht die Haftung auch für Säumniszuschläge, die erst später entstehen
- Der Haftungsschuldner tritt neben den Steuerschuldner als Gesamtschuldner, § 44 Abs. 2 Satz 2 AO



Inhalt des Haftungsbescheides

- Der Haftungsbescheid muss hinreichend bestimmt sein und mindestens enthalten:
- den Steuertatbestand
- den Haftungsgrund
- die Darstellung der Ermessensausübung
- die Zahlungsaufforderung (Leistungsgebot)
- den Rechtsbehelf



Festsetzungsverjährung

- § 191 Abs. 3 AO: Festsetzungsverjährung gilt für Haftungsbescheide entsprechend
- Sie beginnt, wenn der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Haftungsfolge knüpft



Zahlungsverjährung bei der Inanspruchnahme durch Haftung

- Die Zahlungsverjährung richtet sich immer nach den §§ 228ff. AO



Informationsbeschaffung

- Einholung einer Auskunft vom Haftenden nach § 93 Abs. 1 Satz 1 AO
- Auskünfte von Dritten, § 93 Abs. 1 Satz 3 AO
- Aufforderung an Beteiligte und Dritte zur Vorlage von Urkunden, § 97 AO
- Aufforderung zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung zur Wahrheitsfindung, § 95 AO
- Beschaffung des Gutachtens über die Insolvenzeröffnung
- **§ 21 FVG:** Bei Realsteuern Auskunftsrecht gegenüber dem Finanzamt, einschließlich Akteneinsicht



Verweise

- Urteil Finanzgericht Köln, 13 K 2582/07 vom 13.10.2011
- Klein, Kommentar Abgabenordnung, 11. Auflage 2012
- Tipke – Kruse, Kommentar Abgabenordnung
- Fachverband, VZV-Handbuch
- App in KKZ 2011, Seite 227f.
- Hagemann in KKZ 2011, Seite 60f.
- Hagemann in KKZ 2012, Seite 129f.



Bei Fragen:

- Torsten.Heuser@kassenverwalter.de