



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C, vertreten durch BEHAWY & KUMP, Dr. Peter Behawy - Mag. Christian Kump, Rechtsanwälte in 4150 Rohrbach, Stadtplatz 22/I und 4190 Bad Leonfelden, Hauptplatz 2/I, vom 16. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Mai 2006 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma K GmbH im Ausmaß von 22.573,94 € in Anspruch genommen wurde, in der am 30. März 2007 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 16.945,65 € eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	10/04	15.12.2004	7.497,85
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/04	15.12.2004	176,10
Lohnsteuer	11/04	15.12.2004	4.176,07
Dienstgeberbeitrag	11/04	15.12.2004	2.085,43
Umsatzsteuer	11/04	17.01.2005	3.010,20
Summe			16.945,65

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war seit 27.11.1997 Geschäftsführer der Primärschuldnerin, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 10.2.2005 das Konkursverfahren eröffnet, und mit weiterem Beschluss vom 29.12.2005 nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO wieder aufgehoben wurde.

In einem Vorhalt vom 27.2.2006 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass näher aufgegliederte Abgabenschulden in Höhe von 22.950,24 € bei der Gesellschaft uneinbringlich wären. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde um Darstellung der aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers ersucht.

In einer Stellungnahme vom 22.3.2006 wurde ausgeführt, dass die Primärschuldnerin seit ihrer Gründung bis Mitte September 2004 ein wirtschaftlich lebensfähiges und finanziell liquides Unternehmen dargestellt habe, wobei die Finanzierung über einen Kontokorrentkredit bei der Hausbank (Oberbank Linz Froschberg) bewerkstelligt worden sei. Allerdings seien durch Konkurse langjähriger Kunden Forderungen in der Höhe von rund 100.000,00 € nicht mehr einbringlich gewesen, wodurch der Saldo des Kontokorrentkredites bei der Oberbank ein höheres Defizit ausgewiesen habe, als dies ursprünglich vom Berufungswerber beabsichtigt und vorhersehbar gewesen sei. Insbesondere habe es sich bei den Konkursen um die nach wie vor laufenden Verfahren der Firma R GmbH (Forderung der Primärschuldnerin 11.263,50 €) und der Firma N GmbH (Forderung 5.368,17 €) gehandelt. Beide Konkursverfahren seien derzeit noch nicht abgeschlossen und es werde nach erfolgten Verteilungen noch zu einer Nachtragsverteilung im Konkursverfahren der Primärschuldnerin kommen. Dabei werde selbstverständlich auch die Forderung des Finanzamtes Linz noch Berücksichtigung finden. Diese Ausfälle zusammen mit einigen Differenzen mit der Hausbank hätten letztendlich dazu geführt, dass von der Oberbank der eingeräumte Kontokorrentkredit nicht weiter verlängert worden sei. Vielmehr sei seitens der Bank trotz der zuvor mehr als 13 Jahre währenden Geschäftsbeziehung der offen aushaftende Betrag fällig gestellt worden, wobei bereits vor Jahren, nämlich im Jahr 1997 und damit im Konkurs unanfechtbar, mit der Oberbank eine Zessionsvereinbarung im Sinne einer Globalzession hinsichtlich sämtlicher Auftraggeber geschlossen worden sei, weshalb die bis zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung auf dem Konto der Primärschuldnerin einlangenden Beträge aus den gegenüber Kunden gestellten Rechnungen von der Bank einbehalten worden seien. Trotz diverser Bemühungen des Berufungswerbers habe mit der Oberbank letztlich keine Einigung über eine Weiterfinanzierung und damit Weiterführung des Unternehmens getroffen werden können, wobei der Zeitpunkt der Fälligkeitstellung des gesamten offenen Saldos insoweit zur Unzeit erfolgt wäre, als die Auftragslage eines Unternehmens, wie es die Primärschuldnerin betrieben habe, gerade in den Wintermonaten deutlich nachlasse, wobei allerdings die Löhne bzw. Gehälter

der Angestellten sowie vor allem auch das Weihnachtsgeld auszubezahlen seien.

Diesbezüglich habe der Berufungswerber auch noch die Ansprüche der Arbeitnehmer bis kurz vor Konkurseröffnung befriedigt, was allerdings aufgrund der nicht mehr bestehenden Bereitschaft der Oberbank zur Finanzierung der Gesellschaft dann nicht mehr möglich gewesen sei. Sobald dies für den Berufungswerber ebenso wie die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft klar gewesen sei, habe er am 26.1.2005 einen Konkursantrag gestellt. Er habe davon auch das Finanzamt verständigt. Im Konkursantrag sei dargelegt worden, dass der Kontokorrentkredit der Hausbank ohne Sicherheiten nicht mehr erneuert worden sei, und er noch versucht habe, das Unternehmen an zwei Interessenten zu verkaufen, was sich aber wegen der offenen Verbindlichkeiten zerschlagen habe. Die zu diesem Zeitpunkt auf dem Konto noch einlangenden Zahlungen aus offenen Rechnungen der Gesellschaft wären aufgrund der Globalzession von der Oberbank bis zur Tilgung des Schuldenstandes bei diesem Geldinstitut einbehalten worden und im Konkursverfahren daher nicht mehr zur Verfügung gestanden. Die darüber hinausgehenden Beträge seien in die Konkursmasse geflossen. Da die Primärschuldnerin über keine Rücklagen und keine größeren Vermögenswerte in Form von Immobilien oder Maschinen größeren Wertes verfügt habe, sei auch eine Besicherung auf diesem Wege nicht möglich gewesen. Im Zusammenhang mit der schlechten Auftragslage im Jänner/Februar 2005 (die Saison hätte erst wieder im Frühjahr beginnen können) sei auch eine Weiterführung des Unternehmens unter Freistellung (also bei Weiterbezahlung) der Arbeitskräfte sinnlos gewesen und wäre daher das Unternehmen sofort nach Konkurseröffnung geschlossen worden. Festzuhalten sei schließlich, dass – wie auch in einem Bericht des AKV im Konkursverfahren festgehalten werde – es dem Berufungswerber "zuletzt durch vermehrte Anstrengungen noch gelungen sei, den bei der Oberbank aushaftenden Saldo von ursprünglich minus 109.000,00 € auf minus 7.248,78 € zu reduzieren, dies im Wege der Globalzession", wobei auch aus diesem Grund für ihn nicht nachvollziehbar sei, aus welchem Grund bei dem relativ geringen noch aushaftenden Saldo seitens der Oberbank keine Einräumung eines neuerlichen Kredites bzw. Wiederherstellung des alten Kreditrahmens erfolgen habe können. Primär ausschlaggebend für die Insolvenz der Primärschuldnerin seien somit einerseits Zahlungsausfälle infolge von Konkursen ehemaliger Auftraggeber und andererseits die Nichtbereitschaft der Hausbank zur Weiterfinanzierung des Unternehmens gewesen. Im Übrigen habe auch das Konkursgericht keinen Grund zur Begründung einer allfälligen Haftung des Berufungswerbers gesehen und habe auch eine Außenprüfung des Finanzamtes Linz für den Zeitraum 1.1.2005 bis 10.2.2005 zu einem positiven Ergebnis geführt. Der früheste Fälligkeitstermin der haftungsgegenständlichen Abgaben sei der 15.12.2004, was dadurch bedingt sei, dass zum 1.12.2004 noch Gehaltsforderungen und insbesondere das Weihnachtsgeld an die Arbeitnehmer der Gesellschaft ausgezahlt werden

hätten müssen, seitens der Bank allerdings keiner Bereitschaft zur Weiterfinanzierung des Unternehmens mehr bestanden hätte. Der Berufungswerber habe daraufhin bereits am 26.1.2005 einen Konkursantrag gestellt, sodass ihm keine verspätete Anmeldung des Konkurses vorgeworfen werden könne.

Der Stellungnahme war ein Schreiben der Oberbank vom 7.2.2005 angeschlossen, mit dem der eingeräumte Kredit mit einem zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Saldo von nur mehr 7.007,38 € mit sofortiger Wirkung gekündigt wurde.

Weiters wurde ein Antwortschreiben der Primärschuldnerin an die Bank vom 10.2.2005 vorgelegt. Darin wurde unter anderem darauf hingewiesen, dass bei einem Gespräch "in der Vorwoche" nach Hinweis auf den Insolvenzantrag seitens der Bank zugesichert worden sei, trotzdem die Daueraufträge für Miete, Betriebskosten, Gas und Strom noch ordnungsgemäß Anfang des Monats durchzuführen. Am 7.2.2005 sei telefonisch mitgeteilt worden, dass die bereits durchgeführten Daueraufträge wieder rückverbucht worden seien. Noch am selben Vormittag hätte die Bank vom Berufungswerber persönlich die zedierten Rechnungen in Höhe von 5.653,56 € gerne angenommen. Weiters wurde auf eine "mündliche Zusicherung" im letzten persönlichen Gespräch am 4.10.2004 mit der Bank verwiesen, wonach bis Ende März 2005 weiterhin zedierte Rechnungen an die Oberbank gelegt werden dürften, jedoch würde die Gesellschaft keinen neuen Kreditrahmen von der Oberbank ohne Sicherheiten mehr erhalten. Dies sei vom Berufungswerber zur Kenntnis genommen worden. Die damalige mündliche Zusicherung sei ein "stillschweigender Vertrag".

Ferner legte der Berufungswerber eine Ablichtung des am 3.2.1997 abgeschlossenen Globalzessionsvertrages vor. Dieser wurde seitens der Primärschuldnerin von der damaligen Geschäftsführerin Klaudia Schuster unterfertigt. Der Berufungswerber hatte diese Funktion erst am 27.11.1997 übernommen.

Schließlich wurde ein ausgefülltes Formblatt EV 7 zu den wirtschaftlichen Verhältnissen des Berufungswerbers samt Beilagen (Bezugsnachweise für die Pension des Berufungswerbers sowie Nachweise für die Arbeitslosigkeit der Ehegattin des Berufungswerbers) übermittelt.

Mit Haftungsbescheid vom 9.5.2006 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für folgende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt 22.573,94 € in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in €
Umsatzsteuer	10/04	15.12.2004	7.968,85
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/04	15.12.2004	176,10
Lohnsteuer	11/04	15.12.2004	4.176,07
Dienstgeberbeitrag	11/04	15.12.2004	2.085,43
Umsatzsteuer	11/04	17.01.2005	3.010,20
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/04	17.01.2005	149,72

Lohnsteuer	12/04	17.01.2005	3.234,62
Dienstgeberbeitrag	12/04	17.01.2005	1.772,95
Summe			22.573,94

In der Bescheidbegründung wurde auf das bereits abgeschlossene Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin verwiesen. Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wären daher, soweit sie nicht noch durch eine allfällige Nachtragsverteilung berichtigt würden, uneinbringlich. Dem Berufungswerber wurde eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes vorgeworfen. Ein diesbezüglicher Fragenvorhalt des Finanzamtes sei zwar beantwortet, die Gläubigergleichbehandlung aber nicht entsprechend dargestellt und nachgewiesen worden. Die Oberbank sei aufgrund der Globalzession offenbar bevorzugt behandelt worden. Durch Eingehen einer solchen Zessionsvereinbarung habe sich der Berufungswerber damit einverstanden erklärt bzw. es hingenommen, dass die Bank sämtliche Forderungen einziehe. Im Abschluss einer solchen Zessionsvereinbarung sei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine schuldhafte Pflichtverletzung dann zu erblicken, wenn es der Geschäftsführer unterlassen habe – insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung – vorzusorgen, dass die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt werde. Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer sei überdies vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber beziehe eine Pension der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, sodass zumindest eine teilweise Einbringung der Abgabenschuld beim Haftungsschuldner künftig noch anzunehmen sei.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 16.6.2006 Berufung erhoben. Darin wurde neuerlich auf den Zessionsvertrag vom 3.2.1997 verwiesen und im Wesentlichen ausgeführt, dass der "bereits damals als Geschäftsführer tätige Berufungswerber" nicht erahnen können habe, dass es zu irgendeinem künftigen Zeitpunkt aus der "von ihm unterfertigten Globalzession" in irgendeiner Weise zu einer bevorzugten Behandlung der Oberbank gegenüber andern Gläubigern kommen könnte. Vielmehr seien zum Zeitpunkt des Abschlusses der Globalzession im Jahr 1997 sowohl die Auftragslage der Primärschuldnerin als auch der zu erwartende Geschäftsgang und die Auftragslage als sehr gut einzuschätzen gewesen. Andererseits wäre eine Finanzierung des Unternehmens durch die Oberbank aber ohne Unterfertigung der genannten Globalzession nicht erfolgt, wobei allgemein bekannt sei, dass Unternehmern bei den Verhandlungen mit den Banken nur ein äußerst geringer Spielraum zur Verfügung stehe. Die Primärschuldnerin habe nur über wenig Anlagevermögen verfügt, insbesondere wären keine Liegenschaften vorhanden gewesen, welche zur Besicherung des Kontokorrentkredites als Haftungspotenzial herangezogen werden hätten können. Daher habe

auch die seinerzeit mit der Oberbank abgeschlossene Zessionsvereinbarung den im Wirtschaftsleben üblichen Gepflogenheiten entsprochen und habe die Gesellschaft andererseits bei der Ausgestaltung der Vereinbarung seinerzeit wenig Spielraum gehabt. Seit Bestehen des Kontokorrentkredites bzw. Unterfertigung der Globalzession bis etwa Oktober 2004 habe es mit der Oberbank keine Probleme gegeben. Es habe zwischen der Primärschuldnerin und der Oberbank stets eine mündliche Zusage dahingehend gegeben, dass der Gesellschaft hinsichtlich der zedierten Rechnungen jeweils 80 % der eingehenden Zahlungen zur Finanzierung zur Verfügung stünden. Probleme seien für die Gesellschaft erstmals durch mehrere Konkurse von Kunden mit den damit verbundenen Zahlungsverzügen bzw. Ausfällen aufgetreten. Im Rahmen von Gesprächen mit der Oberbank sei erreicht worden, dass jedenfalls bis Ende März 2005 die bisher vereinbarte Vorgangsweise, nämlich dass die Primärschuldnerin die an die Oberbank zedierten Rechnungen dieser übermitteln soll und über 80 % des eingehenden Geldes zur Weiterführung der Geschäftstätigkeit verfügen könne, fortgeführt werde. Aufgrund der Anfang Dezember durchgeführten Zahlungen sei die von der Oberbank abgegebene Erklärung allerdings nicht mehr eingehalten worden, und sei man auch seitens der Bank nicht mehr bereit gewesen, den Kreditrahmen des Unternehmens nochmals zu erhöhen. Im Verhalten des Berufungswerbers, welches letztendlich im Vertrauen auf die weitere Rückendeckung durch seine langjährige Hausbank gefußt habe, sei somit kein Verschulden an der nicht vollständigen Zahlung der Abgabenschuld zu erblicken. Tatsächlich sei zum Zeitpunkt der Insolvenz wieder mehr Vermögen vorhanden gewesen bzw. ein deutlich geringerer Außenstand gegeben gewesen. Aufgrund der bevorstehenden Weihnachtsfeiertage habe die Auftragslage des Unternehmens gerade stagniert, sodass der von der Oberbank zur Einstellung der Finanzierung des Unternehmens gewählte Zeitpunkt für dieses katastrophal gewesen sei. Bei einer entsprechenden Überbrückungsfinanzierung hätten sich ab Ende Februar 2005 wieder Aufträge und damit ein höherer Zahlungseingang ergeben. Der Außenstand bei der Bank betrug bei Konkurseröffnung nur noch 7.248,78 €, sodass von einer Beeinträchtigung der Abgabenschulden zugunsten der Oberbank nicht ausgegangen werden könne. Im Dezember 2004 seien auch vor Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben die Löhne und Gehälter fällig und auszuzahlen gewesen. Die Auszahlung sei im Vertrauen auf die mit der Oberbank zuletzt erzielte mündliche Vereinbarung – wenn auch verspätet – durchgeführt worden. Aufgrund der fehlenden Bereitschaft zur weiteren Finanzierung des Unternehmens habe am 26.1.2005 der Konkursantrag eingebracht werden müssen. Die Auszahlung dieser Löhne und Gehälter inklusive Weihnachtsrenumeration sei noch zu einem Zeitpunkt erfolgt, als der Berufungswerber davon ausgehen hätte dürfen, dass er das Unternehmen weiterführen könne, und die Mittel (in Form der Finanzierung durch die Bank) zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen. Die Lohnsteuer 11/2004 sei zu

diesem Zeitpunkt noch nicht fällig gewesen, die Löhne und Gehälter ab 12/2004 bis zur Konkurseröffnung wären nicht mehr ausbezahlt worden. Zum Zeitpunkt der Fälligkeit der einzelnen Abgaben wären somit keine Gesellschaftsmittel mehr vorhanden gewesen, die zur zumindest anteiligen Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten verwendet werden hätten können. Tatsächlich liege daher keine Schlechterstellung der Abgabenschulden gegenüber anderen Verbindlichkeiten vor.

In einem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 2.2.2007 wurde der Berufungswerber um Stellungnahme zu folgenden Punkten ersucht.

1) Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft

Der Konkurs betreffend die Fa. N GmbH (17 S 7/04 d, LG Leoben) ist mittlerweile abgeschlossen. Die Konkursquote beträgt 6,84 %. Von der Fa. K GmbH waren laut Ihrer Stellungnahme vom 23.3.2006 Konkursforderungen von 5.368,17 € angemeldet worden, sodass sich daraus eine Quote von 367,18 € ergäbe. Ausgehend von den im Insolvenzverfahren der Fa. K GmbH angemeldeten Konkursforderungen in Höhe von 251.342,43 € (Bericht des Masseverwalters vom 11.10.2005) ergäbe sich für diese Konkursgläubiger eine zusätzliche Quote von 0,146 % bzw. für das Finanzamt eine Quote von rund 66,00 €.

Der Konkurs betreffend die Fa. R GmbH läuft noch. Laut Auskunft des Masseverwalters Mag. Georg Rupprecht wird in diesem Insolvenzverfahren kein Zwangsausgleich angestrebt, und erscheine auch die Erreichung einer 20 %igen Quote aus heutiger Sicht nicht möglich. Es sei beabsichtigt bis Ende März dem Konkursgericht einen Verteilungsentwurf für eine Zwischenausschüttung in Höhe von ca. 10 % vorzulegen. Bei einer Schlussverteilung - nach Ablauf sämtlicher Haftrücklässe - werde es aus heutiger Sicht nur mehr zu einer geringeren weiteren Quote kommen. Ihr Einverständnis vorausgesetzt, wird von einer voraussichtlich zu erwartenden Quote von maximal 15 % ausgegangen. Die Fa. K GmbH hat in diesem Insolvenzverfahren laut Ihrer Stellungnahme vom 23.3.2006 Konkursforderungen von 11.263,50 € angemeldet, sodass sich daraus eine Quote von 1.689,52 € ergäbe. Für die Konkursgläubiger der Fa. K GmbH ergäbe sich damit eine zusätzliche Quote von 0,672 % bzw. für das Finanzamt eine Quote von rund 304,00 €.

Insgesamt sind daher aus der angekündigten Nachtragsverteilung für das Finanzamt noch rund 370,00 € zu erwarten. Die Haftungsschuld wäre um diesen Betrag zu vermindern.

2) Auszahlung der Löhne und Gehälter für 12/2004

Ihre Verantwortung, dass die Löhne und Gehälter für 12/2004 nicht mehr ausbezahlt worden wären, trifft zu, und ergibt sich auch aus dem Lohnsteuer-Prüfbericht vom 7.10.2005. Die

Nichtentrichtung der Lohnabgaben 12/2004 stellt somit keine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO dar; diese Abgaben sind somit aus der Haftungssumme auszuscheiden.

Nach derzeitigem Stand würde sich unter Berücksichtigung der Punkte 1 und 2 somit die Haftungsschuld gegenüber dem Haftungsbescheid (HB) auf folgende Abgaben in Höhe von insgesamt 17.046,65 € reduzieren (die aus der Nachtragsverteilung zu erwartenden Zahlungseingänge werden gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit der Umsatzsteuer 10/04 verrechnet):

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	HB	Betrag
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>10/04</i>	<i>15.12.2004</i>	<i>7.968,85</i>	<i>7.598,85</i>
<i>Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag</i>	<i>11/04</i>	<i>15.12.2004</i>	<i>176,10</i>	<i>176,10</i>
<i>Lohnsteuer</i>	<i>11/04</i>	<i>15.12.2004</i>	<i>4.176,07</i>	<i>4.176,07</i>
<i>Dienstgeberbeitrag</i>	<i>11/04</i>	<i>15.12.2004</i>	<i>2.085,43</i>	<i>2.085,43</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>11/04</i>	<i>17.01.2005</i>	<i>3.010,20</i>	<i>3.010,20</i>
<i>Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag</i>	<i>12/04</i>	<i>17.01.2005</i>	<i>149,72</i>	<i>0,00</i>
<i>Lohnsteuer</i>	<i>12/04</i>	<i>17.01.2005</i>	<i>3.234,62</i>	<i>0,00</i>
<i>Dienstgeberbeitrag</i>	<i>12/04</i>	<i>17.01.2005</i>	<i>1.772,95</i>	<i>0,00</i>
Summe			22.573,94	17.046,65

3) Zessionsvertrag

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann im Abschluss eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Mantelzessionsvertrages ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird (zuletzt VwGH 17.5.2006, 2004/14/0094).

Der gegenständliche Globalzessionsvertrag wurde am 3.2.1997 von S als damalige Geschäftsführerin der Fa. K GmbH abgeschlossen. Laut Firmenbuch haben Sie diese Funktion erst am 27.11.1997 übernommen. Der Abschluss des Zessionsvertrages an sich kann Ihnen daher nicht vorgeworfen werden.

Allerdings hat der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen, dass ein Geschäftsführer, der an der ordnungsgemäßen Wahrnehmung seiner Obliegenheiten gehindert ist, entweder sofort die Behinderung der Ausübung seiner Funktion abstellen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden muss, andernfalls er für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft haftet. Nichts anderes gilt im Falle der Behinderung durch die Hausbank der Gesellschaft im Zuge der Abwicklung einer mit ihr abgeschlossenen

Globalzessionsvereinbarung. Dass die Vereinbarung schon vor der Bestellung des Beschwerdeführers zum Geschäftsführer abgeschlossen wurde, führt zu keiner für ihn günstigeren Beurteilung, weil ein für die Haftung gemäß den §§ 9 und 80 ff BAO relevantes Verschulden auch dann vorliegt, wenn ein Geschäftsführer schon bei der Übernahme seiner Funktion eine Beschränkung seiner Befugnisse in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung insbesondere auch den Abgabenbehörden gegenüber unmöglich macht (VwGH 22.4.1992, 91/14/0252).

Sie hätten daher schon vor Beginn des Haftungszeitraumes Vorkehrungen für eine ungeachtete des Zessionsvertrages ungehinderte Erfüllung der Abgabenverbindlichkeiten treffen müssen. Dass solche (vertraglichen) Vorkehrungen getroffen worden wären, wurde bisher nicht dargetan. Wie in der Berufung ausgeführt wurde, gab es seitens der Oberbank stets nur eine mündliche Zusage, dass der GmbH aus den zedierten Rechnungen 80 % der eingehenden Zahlungen zur Verfügung stehen.

Bereits seit Oktober 2004 gab es Probleme mit der Hausbank. Wie Ihrem Schreiben vom 10.2.2005 an die Oberbank zu entnehmen ist, fand das letzte persönliche Gespräch am 4.10.2004 statt. Die Bank habe dabei darauf hingewiesen, dass es ohne Sicherheiten keinen neuen Kreditrahmen geben würde. Allein daraus ist die prekäre Situation, in der sich die Gesellschaft befand, ersichtlich. Auch in dieser Situation gab es wiederum nur eine mündliche Zusicherung, dass weiterhin (bis Ende März 2005) zedierte Rechnungen an die Bank übermittelt werden dürfen.

Da Sie sich nur auf mündliche Zusicherungen seitens der Bank verlassen haben, kann nicht davon ausgegangen werden, dass Sie ausreichend – insbesondere wie vom Verwaltungsgerichtshof stets gefordert durch vertragliche Vorkehrungen – dafür gesorgt hätten, dass die Tilgung der Abgabenschulden nicht durch den Zessionsvertrag gefährdet wird. Auch verging vom 4.10.2004 bis zur Stellung des Konkursantrages am 26.1.2005 ein Zeitraum von nahezu vier Monaten, in dem keine konkreten Schritte zur Sicherung der Zahlungen an den Abgabengläubiger unternommen wurden.

Die zum 15.12.2004 fällig gewesenen Selbstbemessungsabgaben wurden von der Bank nicht mehr an das Finanzamt überwiesen. Welche (rechtlichen) Schritte haben Sie dagegen unternommen? Dass rechtliche Schritte allenfalls nicht sofort Wirkung zeigen, rechtfertigt nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im bereits zitierten Erkenntnis vom 22.4.1992 ihre Unterlassung nicht.

Gab die Bank überhaupt keine Mittel mehr frei, oder wurden die laufenden Betriebskosten (Miete, Strom etc.) weiterhin überwiesen? Wie wurde der Geschäftsbetrieb aufrechterhalten? Wurde von Ihnen die Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion in Erwägung gezogen?

4) Allfällige Abschlagszahlung

Mit dem Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr, Standort Perg, wurde angesichts Ihrer angespannten finanziellen Situation zur Bereinigung des Abgabenrückstandes am persönlichen Abgabenkonto (StNr. 00/000) eine Abschlagszahlung in Höhe von 35 % (zahlbar in zwei Raten) vereinbart. Diese Vereinbarung wurde auch eingehalten. Wäre für Sie die Leistung einer vergleichbaren Abschlagszahlung auf die gegenständliche Haftungsschuld vorstellbar?

In einer ausführlichen Stellungnahme vom 26.2.2007 stimmte der Berufungswerber den Ausführungen zu Punkt 1) und 2) zu, wies allerdings darauf hin, dass sich aus dem Konkurs der Fa. R GmbH allenfalls auch noch eine höhere als die angenommene 15 %ige Quote ergeben könnte. Zum Zessionsvertrag wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass weder bei Eintritt des Berufungswerbers in die GmbH als Geschäftsführer noch in den darauf folgenden Jahren Anlass zur Vornahme gesonderter Sicherungsmaßnahmen für die Entrichtung der Abgaben bestanden hätte, zumal das Geschäftskonto in der Regel stets im positiven Bereich geführt worden sei, und der Globalzessionsvertrag lediglich dazu gedient habe, den eingeräumten Rahmen abzusichern. Dieser sei zwar immer wieder zur Zwischenfinanzierung von Aufträgen vorübergehend genutzt worden, insgesamt sei allerdings das Geschäftskonto stets wieder in den positiven Bereich gebracht worden. Der Globalzessionsvertrag sei zwar auf unbefristete Zeit abgeschlossen worden, allerdings sei "faktisch" der Vertrag jeweils jährlich schriftlich verlängert worden. Darüber hinaus sei der Vertrag seitens der Bank auch faktisch stets so gehandhabt worden, dass aus den zedierten Rechnungen 80 % der eingehenden Zahlungen der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien. Dies habe bis Anfang Oktober 2004 funktioniert, wobei zu diesem Zeitpunkt eine neuerliche Verlängerung der jährlich zu erneuernden globalen Zession notwendig gewesen wäre. Insbesondere aufgrund der beiden erwähnten Kundenkonkurse sowie einiger weiterer Einnahmenausfälle hätten jedoch zum Teil beträchtliche Forderungen der Primärschuldnerin unvorhersehbarerweise nicht sofort einbringlich gemacht werden können. Aus diesem Grund sei der mit der Oberbank vereinbarte Rahmen vorübergehend überschritten worden. Hierauf habe die Bank unerwartet panisch reagiert. Dem Berufungswerber sei mitgeteilt worden, dass eine neuerliche Einräumung auch des bisher bereits bestehenden Kreditrahmens, welcher durch den Globalzessionsvertrag abgesichert gewesen sei, nur nach Beibringung weiterer Sicherheiten möglich wäre. Richtig sei, dass zu diesem Zeitpunkt vom Berufungswerber keine neuerliche schriftliche Vereinbarung mit der Hausbank getroffen worden sei, allerdings hätten tatsächlich Gespräche auch unter Beisein des zuständigen Leiters der Kreditabteilung der Bank stattgefunden. Aufgrund der Auftragslage habe für den Berufungswerber noch kein wirklicher Grund bestanden daran zu zweifeln, dass das Unternehmen die Verbindlichkeiten gegenüber der Bank wieder in einem solchen Ausmaß senken werde können, dass das Geschäftskonto

wieder im positiven Bereich geführt würde bzw. der Erneuerung des bestehenden Kreditrahmens keine Hindernisse mehr entgegen stünden. Im Bericht des AKV vom 9.2.2005 sei darauf hingewiesen worden, dass es der Primärschuldnerin gelungen sei, den aushaftenden Saldo bei der Oberbank von 109.000,00 € auf 7.248,78 € zu reduzieren. Weiters hätten noch Forderungen in Höhe von 9.414,55 € bestanden, welche bis spätestens Ende Februar 2005 einbringlich zu machen waren, sodass am Ende dieses Monats ein Plus von 2.165,77 € am Konto aufschien. Neben dem Zessionsvertrag habe auch ein zugunsten der Bank verpfändetes Sparbuch mit einem Betrag von 100.000,00 S bzw. bei Konkurseröffnung von 8.140,00 € zur Besicherung der Bankverbindlichkeiten gedient. Dieses sei im Konkursverfahren von der Bank herausgegeben und verwertet worden. Der Berufungswerber habe somit auch durch die Verpfändung dieses Sparbuches für eine Besicherung des Kredites gesorgt, und daher davon ausgehen können, dass aus diesem unter anderem auch die Abgaben an das Finanzamt rechtzeitig und vollständig abgeführt werden können. Im Rahmen der Gespräche mit der Bank hätte diese dazu bewegt werden können, den Kreditrahmen für weiter sechs Monate, in denen die Geschäftsentwicklung der Gesellschaft beobachtet werden sollte, zu verlängern. Bis November 2004 wären die Abgabenverbindlichkeiten vollständig bezahlt worden. Noch am 22.11.2004 wären an das Finanzamt 4.500,00 € bezahlt worden. Eine Zahlung der im Monat darauf fälligen Abgaben sei nur aus dem Grund nicht mehr erfolgt, weil durch diese Zahlung der zu diesem Zeitpunkt eingeräumte Kreditrahmen überschritten worden wäre. Die am 15.12.2004 fälligen Abgaben wären via Telebanking zur Überweisung gegeben worden. Von der Nichtdurchführung der Überweisung sei der Berufungswerber allerdings nicht gesondert informiert worden. Die Nichtdurchführung der Zahlung habe erst einige Tage später auf dem Telebanking-Protokoll zur Kenntnis genommen werden können. Zu der Überschreitung des Kreditrahmens sei es primär aufgrund der zu zahlenden Weihnachtsrenumerationen an die beschäftigten Mitarbeiter gekommen. Seitens der Bank haben aufgrund dieser Rahmenüberschreitung keine Bereitschaft zur Kooperation mehr bestanden. Es sei illusorisch, dass gegenüber einem Geldinstitut, auf welches ein Kreditnehmer angewiesen sei, und welches diesem auch die für die Gewährung eines Darlehens maßgeblichen Bedingungen diktiert, eine vertragliche Absicherung zur Gewährleistung der Zahlung der öffentlichen Abgaben und Steuern erreicht werden könne. Der Vorwurf, es seien vom 4.10.2004 bis zur Stellung des Konkursantrages am 26.1.2005 ein Zeitraum von nahezu vier Monaten vergangen, in dem keine konkreten Schritte zur Sicherung der Zahlungen an den Abgabengläubiger unternommen worden wären, sei somit nicht richtig, da vom Zeitpunkt des Gesprächs mit der Oberbank am 4.10.2004 bis zum 15.12.2005 der Berufungswerber aufgrund der mit der Bank bis März 2005 getroffenen Vereinbarung noch davon ausgehen habe können, dass er innerhalb des ihm gewährten Kreditrahmens trotz der

konkursbedingten Ausfälle einiger Zahlungseingänge vor allem infolge der anderen noch offenen Forderungen der Gesellschaft und der zu erwartenden Auftragslage im darauf folgenden Frühjahr das Unternehmen fortführen könne, sodass sich bis zum 15.12.2005 überhaupt keine Notwendigkeit für weitere Verhandlungen mit der Hausbank und irgendwelche konkreten Schritte zur Sicherung der Zahlungen an den Abgabengläubiger ergeben hätte. Da der Berufungswerber von der Nichtdurchführung der Überweisung der am 15.12.2004 fällig gewesenen Selbstbemessungsabgaben von der Bank zunächst nicht informiert worden war, wäre im Hinblick auf den betriebsinternen Weihnachtsurlaub ein weiterer Versuch, mit der Oberbank doch noch eine Einigung zu erzielen, erst nach dem 6.1.2005 möglich gewesen, der jedoch keinen Erfolg gebracht habe. Richtig sei, dass der Berufungswerber keine rechtlichen Schritte gegen die Oberbank unternommen habe, was einerseits im Hinblick auf die ohnehin bereits angespannte Situation mit dieser Bank nicht zielführend gewesen wäre und andererseits selbst im Hinblick auf die im Gegensatz zur zuvor offenen Forderung nur noch relativ gering aushaftenden Summe auch faktisch keinen Sinn gehabt hätte. Zumindest im Dezember 2004 seien von der Oberbank noch die laufenden Betriebskosten überwiesen worden, da sich diese innerhalb der gewährten Kreditrahmens bewegt hätten. Die fälligen Abgabenzahlungen hätten diesen Rahmen überschritten und wären daher nicht mehr durchgeführt worden. Im Übrigen sei im Dezember für die Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes infolge des allgemeinen Weihnachtsurlaubes nur ein minimaler Aufwand nötig gewesen. Eine Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion sei vom Berufungswerber als alleinigem Gesellschafter der GmbH nicht in Erwägung gezogen worden, wohl aber die Veräußerung der gesamten GmbH, wobei konkrete Gespräche auch wegen der offenen Verbindlichkeiten zu keinem Ergebnis geführt hätten. Schließlich gab der Berufungswerber noch bekannt, dass für ihn eine allfällige Abschlagszahlung auf die Haftungsschuld nicht vorstellbar sei.

In der am 30.3.2007 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wurde festgestellt, dass es im Konkurs der Firma Renggli laut Mitteilung des Masseverwalters eine Zwischenausschüttung mit 10 % geben wird. Wie hoch die Konkursquote insgesamt sein wird, konnte der Masseverwalter noch nicht konkret sagen. Es wird allerdings weder ein Zwangsausgleich angestrebt, noch ist insgesamt eine 20 %ige Quote zu erwarten. Unter Berücksichtigung einer Maximalquote von 20 % ergibt sich für die Primärschuldnerin hinsichtlich der von ihr in diesem Konkursverfahren angemeldeten Forderungen ein Zufluss von 2.252,70 € bzw. für das Finanzamt im bereits abgeschlossenen Konkursverfahren der Primärschuldnerin aus einer Nachtragsverteilung ein Betrag von rund 405,00 € (gegenüber 304,00 € laut Vorhalt vom 2.2.2007), sodass sich die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 10/2004 insgesamt auf 7.497,85 € (gegenüber 7.598,85 € laut Vorhalt) reduziert. Weiters wurde im Zuge der

Verhandlung festgestellt, dass der ursprünglich von der Bank gewährte Überziehungsrahmen ca. 95.000,00 € betragen hatte. Dieser Rahmen wurde im Oktober 2004 ohne Beibringung weiterer Sicherheiten allerdings nicht mehr verlängert. Auch war der Überziehungsrahmen zu diesem Zeitpunkt bei weitem nicht ausgeschöpft. Laut den vom Berufungswerber in der Verhandlung vorgelegten Kontoauszügen betrug der negative Saldo am 6.10.2004 nur rund 29.000,00 €. Mit der Bank ist ab Oktober 2004 vereinbart worden, dass der Berufungswerber weiterhin jede Woche Rechnungen aus Kundenforderungen zur Bank bringt. Die Bank führte dann Überweisungen in einer Höhe von 80 % dieser Forderungen durch, 20 % wurden zur Abdeckung des offenen Saldos verwendet. Dem Berufungswerber standen daher tatsächlich 80 % der Kundenforderungen zur Bedienung der Gläubiger zur Verfügung. An das Finanzamt erfolgten bis Ende November 2004 Zahlungen. Die letzte Überweisung von 4.498,69 € diente zur Abdeckung der Umsatzsteuer 09/2004. Ende November 2004 war das Abgabenkonto praktisch ausgeglichen (es bestand nur ein unbedeutender Rückstand von 68,65 €). Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden dann jedoch nicht mehr (auch nicht anteilig) entrichtet. Aus den vom Berufungswerber vorgelegten Kontoauszügen war jedoch zu entnehmen, dass im Dezember sowohl Zahlungseingänge zu verzeichnen waren, als auch andere Gläubiger noch Zahlungen erhalten haben. Beispielsweise wurden am 22.12.2004 noch 3.500,00 € an die G GmbH überwiesen, am 21.12.2004 2.100,00 € an die W GmbH. Auch die Gebietskrankenkasse hat am 16. Dezember noch 11.700,00 € (Beiträge für 11/2004) bekommen. Der Berufungswerber hat somit im Dezember 2004 zederte Forderungen zur Oberbank gebracht, die davon 80 % freigegeben und in diesem Ausmaß Überweisungen durchgeführt hat. Dem Berufungswerber wurde vorgehalten, dass er in diesem Zusammenhang auch Vorsorge treffen hätte müssen, dass von diesen der Gesellschaft zur Verfügung stehenden Mitteln (eben den von der Bank freigegebenen 80 % der zederten Forderungen) zumindest aliquote Anteile für das Finanzamt reserviert werden. Die Finanzamtsverbindlichkeiten wurden jedoch ab Dezember überhaupt nicht mehr (auch nicht anteilig) bedient. An andere Gläubiger wurden dagegen noch Zahlungen geleistet. Bei dieser Sachlage musste von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes ausgegangen werden, was vom Berufungswerber in der Verhandlung letztlich auch nicht mehr bestritten wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen, bei denen es sich ausschließlich um von der Primärschuldnerin dem Finanzamt bekannt gegebene Selbstbemessungsabgaben handelt, sind im vorliegenden Fall ebenso unstrittig wie die Stellung des Berufungswerbers als verantwortlicher Vertreter der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum.

Zur Frage der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft wurde in der Stellungnahme vom 22.3.2006 zu Recht auf die zum damaligen Zeitpunkt noch laufenden Konkursverfahren der Firmen R GmbH und N GmbH hingewiesen, in denen die Primärschuldnerin Forderungen in der angeführten Höhe angemeldet hatte. Das Konkursverfahren betreffend die Firma N wurde mittlerweile abgeschlossen. Aus diesem Verfahren ist für das Finanzamt aus einer Nachtragsverteilung im Konkursverfahren der Primärschuldnerin mit einem Eingang von 66,00 € zu rechnen. Auf die diesbezüglichen Ausführungen im Vorhalt vom 2.2.2007 wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen. Das Konkursverfahren betreffend die Fa. R GmbH läuft noch. In der mündlichen Verhandlung wurde einvernehmlich festgestellt, dass im Hinblick auf die bereits im Vorhalt vom 2.2.2007 erwähnte Mitteilung des Masseverwalter (Zwischenausüttung 10 %, geringere weitere Quote, kein Zwangsausgleich beabsichtigt) die Erzielung einer Quote von mehr als 20 % ausgeschlossen erscheint. Unter Berücksichtigung der in diesem Konkursverfahren von der Primärschuldnerin angemeldeten Forderungen von 11.263,50 € ergibt sich für diese eine Maximalquote von 2.252,70 €. Ausgehend von den im Konkurs der Primärschuldnerin angemeldeten Forderungen von 251.342,43 € ergibt sich für diese Konkursgläubiger eine zusätzliche Quote von 0,896 % und somit für das Finanzamt im Hinblick auf die angemeldeten Abgabeforderungen ein Zahlungseingang von rund 405,00 € (ohne Berücksichtigung der Kosten des Masseverwalters für die Nachtragsverteilung). Insgesamt sind daher aus diesen Konkursverfahren bzw. der Nachtragsverteilung im Konkursverfahren der Primärschuldnerin noch maximal 471,00 € zu erwarten. Dieser Betrag ist von der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 10/2004 als ältester haftungsgegenständlicher Abgabe in Abzug zu bringen (§ 214 Abs. 1 BAO). Insoweit war der Berufung daher stattzugeben.

Weiters war der Berufung hinsichtlich der im angefochtenen Haftungsbescheid enthaltenen Lohnabgaben für Dezember 2004 stattzugeben, da die diesen Abgaben zugrunde liegenden Löhne und Gehälter tatsächlich nicht mehr ausbezahlt worden waren und die Nichtentrichtung dieser Lohnabgaben somit keine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO darstellt. Auf die Ausführungen im Vorhalt vom 2.2.2007 (Punkt 2) wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Hinsichtlich der übrigen Abgaben erblickte das Finanzamt bereits im Abschluss des gegenständlichen Globalzessionsvertrages eine schuldhafte Pflichtverletzung. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann im Abschluss eines Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger – insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Mantelzessionsvertrages stellt dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als die Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden der Gesellschaft, zu entziehen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages ist dem Vertreter der Körperschaft als Pflichtverletzung somit bereits vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese als bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149 mit Hinweis auf VwGH 23.1.1997, 96/15/0107).

Im gegenständlichen Fall wurde der Globalzessionsvertrag vom 3.2.1997 nicht vom Berufungswerber, sondern von der damaligen Geschäftsführerin S abgeschlossen. Allerdings hat der Berufungswerber die Zessionsvereinbarung nach seinen Angaben jährlich verlängert. Der Zessionsvertrag diente zur Besicherung des von der Bank eingeräumten Überziehungsrahmens des Kontokorrentkontos. Die Verantwortung des Berufungswerbers, dass – entgegen dem Wortlaut des schriftlichen Vertrages – mit der Bank stets vereinbart gewesen sei, dass von den zedierten Forderungen 80 % zur freien Verfügung stehen, war glaubwürdig. Zum einen war dies schon aus den im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegten Kontoauszügen und den darin ausgewiesenen Zahlungsflüssen ersichtlich. Zum anderen war das Bankkonto – wie vom Berufungswerber zutreffend ausgeführt – nicht etwa stets überzogen, sondern wies auch Guthaben aus. So ist den eingereichten Jahresabschlüssen zu entnehmen, dass etwa zum 31.12.2001 ein Guthaben von rund 1,6 Mio. S auf diesem Bankkonto bestand. Bei dieser Sachlage bestand für die Bank keine Veranlassung, auf einer 100 %igen Forderungszession zu bestehen, sondern konnte

tatsächlich ein Großteil (80 %) der Gesellschaft zur freien Verfügung überlassen werden. Auch wenn diese Vereinbarung mit der Bank nur mündlich geschlossen wurde, war sie zivilrechtlich dennoch gültig, und im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung eine ausreichende Vorkehrung dafür, dass die Bedienung der Abgabenschulden durch den Zessionsvertrag nicht beeinträchtigt wird.

Tatsächlich war im gegenständlichen Fall auch nicht der Zessionsvertrag bzw. die diesen ergänzende mündliche Vereinbarung mit der Bank der unmittelbare Anlass für die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben, sondern hatte dieser Umstand seine Ursache darin, dass vom Berufungswerber im haftungsrelevanten Zeitraum an die Bank höhere Überweisungsaufträge erteilt wurden, als Forderungen zediert werden konnten. Der Berufungswerber hat auch im haftungsrelevanten Zeitraum zedierete Forderungen zur Oberbank gebracht, die davon 80 % freigegeben und in diesem Ausmaß Überweisungen durchgeführt hat. Dem Berufungswerber wurde dazu in der mündlichen Verhandlung vorgehalten, dass er in diesem Zusammenhang auch Vorsorge treffen hätte müssen, dass von diesen der Gesellschaft zur Verfügung stehenden Mitteln (eben den von der Bank freigegebenen 80 % der zedierten Forderungen) zumindest aliquote Anteile für das Finanzamt reserviert werden hätten müssen. Die Finanzamtsverbindlichkeiten wurden jedoch ab Dezember überhaupt nicht mehr (auch nicht anteilig) bedient. An andere Gläubiger wurden dagegen noch Zahlungen geleistet.

Der Geschäftsführer haftet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348). Wenn daher die Gesellschaft etwa in einem Monat nur Forderung von beispielsweise 40.000,00 € hat, die der Bank zediert werden können, und damit tatsächlich nur liquide Mittel von 32.000,00 € (80 %) zur Bedienung der in diesem Monat anfallenden Verbindlichkeiten von etwa 50.000,00 € zur Verfügung stehen, dann müssen diese Mittel anteilig auf alle Gläubiger verteilt werden. Der Geschäftsführer muss also dafür sorgen, dass alle Gläubiger im Verhältnis zu ihren Forderungen aliquot bedient werden. Das war gegenständlich jedoch nicht der Fall. Wie in der mündlichen Verhandlung festgestellt werden musste, erfolgte die letzte nennenswerte Zahlung an das Finanzamt Ende November 2004. Mit Wirksamkeit 24.11.2004 wurden 4.498,69 € zur Abdeckung der Umsatzsteuer 09/2004 überwiesen. Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden dann jedoch nicht mehr (auch nicht anteilig) entrichtet. Aus den vom Berufungswerber vorgelegten Kontoauszügen war jedoch zu entnehmen, dass im Dezember sowohl Zahlungseingänge zu verzeichnen

waren, als auch andere Gläubiger noch Zahlungen erhalten haben. Wie in der mündlichen Verhandlung beispielhaft aufgezeigt wurde, sind etwa am 22.12.2004 noch 3.500,00 € an die G GmbH und am 21.12.2004 2.100,00 € an die W GmbH überwiesen worden. Vor allem hat auch die Gebietskrankenkasse am 16.12.2004 noch 11.700,00 € (Beiträge für 11/2004) erhalten. Damit war aber von einer Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes auszugehen, die vom Berufungswerber letztendlich auch nicht mehr in Abrede gestellt wurde.

Zusammengefasst standen daher der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum noch Mittel zur Verfügung, die allerdings nicht zur zumindest anteiligen Bedienung der in diesem Zeitraum angefallenen Abgabenschuldigkeiten verwendet wurden. Neben den vorgelegten Kontoauszügen ist dabei auch auf das Antwortschreiben der Primärschuldnerin an die Bank vom 10.2.2005 Bedacht zu nehmen, in dem etwa darauf hingewiesen wurde, dass noch am 7.2.2005 zederte Rechnungen in Höhe von 5.653,56 € von der Bank angenommen worden wären.

Insgesamt gesehen lag daher eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes und damit eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO vor. In diesem Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen). Es wurden keine Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhanges bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Weiters kann auf Grund der wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden bei ihm zur Gänze und auf Dauer uneinbringlich wären. Der Berufungswerber bezieht derzeit eine Pension, von der monatlich ein Betrag von rund 280,00 € pfändbar wäre. Im Zuge der mündlichen Verhandlung hat der Berufungswerber darüber hinaus seine Bereitschaft signalisiert, mit dem Finanzamt eine einvernehmliche Lösung in Form einer Abschlagszahlung auf die Haftungsschuld anzustreben. Auch der Vertreter des Finanzamtes stimmte einer solchen Vorgangsweise zu. Eine vergleichbare Regelung war auch hinsichtlich der persönlichen Abgabenschulden beim Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr, Standort Perg getroffen worden (vgl. Punkt 4 des Vorhaltes vom 2.2.2007). Die näheren Zahlungsmodalitäten sind mit dem Finanzamt zu vereinbaren. Der Vertreter des Finanzamtes hat angedeutet, dass dabei auch der Umstand besondere Berücksichtigung finden wird, dass im gegenständlichen Fall nur ein relativ kurzer Haftungszeitraum vorliegt, da bis Ende November 2004 die Abgaben entrichtet worden waren. Weiters wird auch auf die aktuellen angespannten wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers Rücksicht genommen werden.

Die Erlassung des Haftungsbescheides war insgesamt gesehen zweckmäßig, da mit diesem zumindest ein Teil der bei der Gesellschaft uneinbringlichen Abgaben doch noch eingebracht werden kann. Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, wurden weder vorgebracht, noch sind solche aktenkundig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. April 2007