



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CH, vertreten durch den Masseverwalter Dr.B, gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 7. August 2000 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma H-GmbH. im Ausmaß von S 13,638.864,50 (€ 991.174,94) in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 300.453,19 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	11/98	15.01.99	20.877,52
Umsatzsteuer	07/98	15.09.98	32.771,38
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	355,15
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	148,11
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	15,77
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	1.112,40
Verspätungszuschlag	01/98	14.10.98	2.356,49
Säumniszuschlag	1998	14.10.98	47,16
Lohnsteuer	09/98	15.10.98	18.612,31
Dienstgeberbeitrag	09/98	15.10.98	7.256,09
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/98	15.10.98	773,97
Umsatzsteuer	08/98	15.10.98	49.412,00
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	372,23
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	145,13
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	15,48
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	988,21
Körperschaftsteuer	10-12/98	16.11.98	454,21
Lohnsteuer	10/98	16.11.98	17.673,02
Dienstgeberbeitrag	10/98	16.11.98	6.759,45
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/98	16.11.98	720,99
Kammerumlage	07-09/98	16.11.98	69,55
Umsatzsteuer	09/98	16.11.98	43.037,14

Säumniszuschlag	1998	16.11.98	353,48
Säumniszuschlag	1998	16.11.98	135,17
Säumniszuschlag	1998	16.11.98	860,74
Umsatzsteuer	10/98	15.12.98	39.864,97
Lohnsteuer	11/98	15.12.98	14.803,60
Dienstgeberbeitrag	11/98	15.12.98	6.215,71
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/98	15.12.98	662,99
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	942,49
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	797,29
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	296,07
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	124,34
Umsatzsteuer	11/98	15.01.99	20.281,10
Säumniszuschlag	1999	15.01.99	405,59
Umsatzsteuer	07/98	15.09.98	2.456,27
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	49,13
Umsatzsteuer	08/98	15.10.98	103,70
Umsatzsteuer	09/98	16.11.98	99,27
Dienstgeberbeitrag	1998	15.01.99	7.253,77
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1998	15.01.99	773,75
<b>Summe</b>			<b>300.453,19</b>

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war seit 16.3.1992 Geschäftsführer der mit Gesellschaftsvertrag vom 25.2.1992 gegründeten Primärschuldnerin. Ab 29.1.1999 war MH verantwortlicher Vertreter der Gesellschaft.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 3.8.1999 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Das Finanzamt nahm den Berufungswerber mit Haftungsbescheid vom 7.8.2000 für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von S 13,638.864,50 (€ 991.174,94) in Anspruch. In der Bescheidbegründung wurden die allgemeinen Haftungsvoraussetzungen dargestellt, auf die den Berufungswerber im Haftungsverfahren treffende Darlegungspflicht hingewiesen, sowie ausgeführt, es sei "auf Grund der Aktenlage" davon auszugehen, dass zwar Gesellschaftsmittel vorhanden gewesen, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet worden seien.

In der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 13.9.2000 erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass mit Notariatsakt vom 29.1.1999 die Gesellschaftsanteile an der Primärschuldnerin an MH abgetreten worden seien. Aus diesem Grund werde der Haftungsanspruch nicht mehr als gegeben angesehen. Sollte darüber hinaus ein Haftungsanspruch aus der Vertretereigenschaft abgeleitet werden, werde darauf hingewiesen,

dass diese auf den Geschäftsführer MH aufgrund der Übertragung zutreffe, nicht jedoch auf den Berufungswerber. Es seien daher die Voraussetzungen einer Ausfallhaftung nach § 9 BAO nicht gegeben, da anscheinend die Einbringung beim Geschäftsführer MH nicht versucht worden sei. Darüber hinaus liege jedoch auch keine schuldhafte Verletzung der dem Berufungswerber als Vertreter auferlegten Pflichten vor. Der Auflistung der Abgabenschuldigkeiten in der Begründung des Haftungsbescheides könne entnommen werden, dass hier eine Steuerschuld beansprucht werde, über welche ein Nachlass gewährt worden sei. Nach Verhandlungen des Berufungswerbers mit der Finanzverwaltung habe es im Jahr 1997 einen näher dargestellten außergerichtlichen Vergleich gegeben, der eingehalten worden sei, weshalb eine nachgelassene Steuerschuld in Höhe von S 8,144.348,00 zu Unrecht neuerlich "beansprucht" werde. Was die ab diesem Zeitpunkt aufgelaufenen Abgaben und Steuern anbelange, sei mit der Sparkasse N, Dir. FH, die Vereinbarung getroffen worden, dass zeit- und fristgerecht nach Absprache mit dem Steuerberater die Zahlungen geleistet würden. Aufgrund einer Generalzession an diese Bank habe der Berufungswerber seit 1996 nicht mehr selbständig über seine Konten verfügen können, und sei damit eine "Quasigeschäftsführertätigkeit" des Dir. FH der Sparkasse N gegeben gewesen. Schon die Zahlungsvereinbarung mit der Finanzverwaltung hätte nur unter Mitwirkung und einem entsprechenden Nachlass im Sinne eines außergerichtlichen Vergleiches mit der Bank herbeigeführt werden können, speziell damit die vereinbarten Teilzahlungen an das Finanzamt geleistet werden konnten. Die Sparkasse habe einen Forderungsnachlass in Höhe von 60 % (S 1,258.784,60) unter der Bedingung gewährt, dass auch die anderen Gläubiger einen entsprechenden Nachlass gewähren. Aus all dem ergebe sich, dass keine Haftungspflicht gegenüber dem Berufungswerber abzuleiten sei. Er sei nicht verantwortlich für die Weiterleitung der Abgabenschulden gewesen, sondern habe die tatsächliche Verfügungsgewalt Dir. FH von der Sparkasse N gehabt. Dieser habe die Entscheidung darüber getroffen, ob, zu welchem Zeitpunkt, und an wen Beträge vom Konto der Sparkasse abgeflossen sind und somit Zahlung geleistet wurde. Aufgrund der finanziellen Situation, weil die auszubezahlenden Löhne der Arbeitnehmer vorzukreditieren gewesen wären, habe seit 1996 eine Generalzession bestanden, und sei die Sparkasse in den abgeschlossenen Vergleich mit dem Finanzamt im Jahr 1997 voll eingebunden gewesen. Es sei auch an die Bank weitergeleitet worden, dass Zahlungen an das Finanzamt zeit- und fristgerecht nach Absprache mit dem Steuerberater zu leisten seien. Der Vergleich mit dem Finanzamt habe nur durch einen 60-%igen Nachlass der Bank und die Vorkreditierung der an das Finanzamt zu leistenden vereinbarten Teilzahlungen zu Stande kommen und erfüllt werden können. Es sei nicht richtig, dass bei Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden seien. Dem angefochtenen Bescheid

könne nicht entnommen werden, woraus das Finanzamt eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes ableite. Ein etwaiges Ermittlungsverfahren sei nicht zur Kenntnis gebracht worden. Schließlich beantragte der Berufungswerber die Aufhebung des Haftungsbescheides und gemäß § 284 BAO die Anberaumung einer Berufungsverhandlung beim Berufungssenat.

In einer ergänzenden neunseitigen Stellungnahme vom 7.8.2002 wies der Berufungswerber im Wesentlichen nur neuerlich darauf hin, dass die Sparkasse Neuhofen faktische Geschäftsführerin der Primärschuldnerin gewesen sei. Diese habe bestimmt, wann und welche Beträge bezahlt wurden. Trotz Zessionsüberdeckung, einer "günstigen Geschäftsentwicklung im Jahr 1997" und trotz einlangender "Kontobeträge" wären die laufenden Zahlungen an das Finanzamt nicht geleistet worden. Die Bank sei auch in die Vergleichsverhandlungen mit der Finanzverwaltung voll eingebunden gewesen.

Im Zuge dieser Eingabe wurden unter anderem der Kreditvertrag vom 9.5.1996, mit dem ein Betriebsmittelkredit in Höhe von S 4 Mio. eingeräumt wurde, und der diesen besichernde Generalzessionsvertrag vom 10.5.1996 vorgelegt. Demnach waren 140 % des aushaftenden Kredites mit zedierten Forderungen zu decken. Daneben wurden eine Reihe von Unterlagen angeschlossen, zum einen betreffend den im Jahr 1997 abgeschlossenen außergerichtlichen Ausgleich, zum anderen mit der Hausbank geführte Korrespondenz über die vom Berufungswerber geforderte, von der Bank jedoch verweigerte Herausgabe von Kontoauszügen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wels vom 2.10.2003 wurde über das Vermögen des Berufungswerbers das Konkursverfahren eröffnet. Die Haftungsschuld wurde vom Finanzamt in diesem Insolvenzverfahren als Konkursforderung angemeldet.

Das Finanzamt erklärte sich in weiterer Folge damit einverstanden, dass hinsichtlich jener Abgaben, die Gegenstand des außergerichtlichen Vergleiches waren, die Haftungsanspruchnahme nicht aufrechterhalten wird. Zum einen hat auch das Finanzamt die Erfüllung des Ausgleiches (zumindest in den wesentlichen Teilen) angenommen und die vereinbarte Löschung – wenn auch nur intern und nicht mit Bescheid – im Mai 2002 am Abgabenkonto durchgeführt. Zum anderen wäre hinsichtlich dieser Abgaben wohl von der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes auszugehen, da ein aliquoter Forderungsverzicht aller Gläubiger Voraussetzung für die Annahme des Ausgleichsvorschlages gewesen war.

Der Berufungswerber wurde daher in einem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 29.6.2004 eingeladen, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

*1) Mit dem angefochtenen Haftungsbescheid wurden Sie für Abgaben der Fa. H-GmbH. im Ausmaß von € 991.174,94 in Anspruch genommen. Dieser Betrag wurde auch in Ihrem*

laufenden Insolvenzverfahren angemeldet. Die Zahlungsverbarung der Gesellschaft mit der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 9.10.1997 wurde im Wesentlichen eingehalten. Die vereinbarten Teilzahlungen wurden (wenn auch zum Teil verspätet) geleistet. Versäumnisse gab es dagegen bei den laufenden Selbstbemessungsabgaben. So wurden etwa die Umsatzsteuervoranmeldungen für Jänner und März 1998 erst nach Ergehen von Festsetzungsbescheiden eingereicht, und die Lohnabgaben für Juli 1998 lediglich bekannt gegeben aber nicht entrichtet. Dennoch erklärte sich das Finanzamt nunmehr bereit, auf eine weitere Haftungsinanspruchnahme hinsichtlich jener Abgaben, die Gegenstand des außergerichtlichen Ausgleiches waren, zu verzichten. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass ab 29.1.1999 MH Geschäftsführer der Gesellschaft war, verbleiben folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 300.453,19, die zu Zeitpunkten fällig wurden (15.9.1998 – 15.1.1999), in denen Sie verantwortlicher Geschäftsführer waren:

<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Fälligkeit</b>	<b>Betrag</b>
Umsatzsteuer	11/98	15.01.99	20.877,52
Umsatzsteuer	07/98	15.09.98	32.771,38
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	355,15
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	148,11
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	15,77
Säumniszuschlag	1998	15.09.98	1.112,40
Verspätungszuschlag	01/98	14.10.98	2.356,49
Säumniszuschlag	1998	14.10.98	47,16
Lohnsteuer	09/98	15.10.98	18.612,31
Dienstgeberbeitrag	09/98	15.10.98	7.256,09
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/98	15.10.98	773,97
Umsatzsteuer	08/98	15.10.98	49.412,00
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	372,23
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	145,13
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	15,48
Säumniszuschlag	1998	15.10.98	988,21
Körperschaftsteuer	10-12/98	16.11.98	454,21
Lohnsteuer	10/98	16.11.98	17.673,02
Dienstgeberbeitrag	10/98	16.11.98	6.759,45
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/98	16.11.98	720,99
Kammerumlage	07-09/98	16.11.98	69,55
Umsatzsteuer	09/98	16.11.98	43.037,14
Säumniszuschlag	1998	16.11.98	353,48
Säumniszuschlag	1998	16.11.98	135,17
Säumniszuschlag	1998	16.11.98	860,74
Umsatzsteuer	10/98	15.12.98	39.864,97
Lohnsteuer	11/98	15.12.98	14.803,60
Dienstgeberbeitrag	11/98	15.12.98	6.215,71
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/98	15.12.98	662,99
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	942,49
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	797,29
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	296,07
Säumniszuschlag	1998	15.12.98	124,34
Umsatzsteuer	11/98	15.01.99	20.281,10

<i>Säumniszuschlag</i>	<i>1999</i>	<i>15.01.99</i>	<i>405,59</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>07/98</i>	<i>15.09.98</i>	<i>2.456,27</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>1998</i>	<i>15.09.98</i>	<i>49,13</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>08/98</i>	<i>15.10.98</i>	<i>103,70</i>
<i>Umsatzsteuer</i>	<i>09/98</i>	<i>16.11.98</i>	<i>99,27</i>
<i>Dienstgeberbeitrag</i>	<i>1998</i>	<i>15.01.99</i>	<i>7.253,77</i>
<i>Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag</i>	<i>1998</i>	<i>15.01.99</i>	<i>773,75</i>
			<i>300.453,19</i>

2) Die weitwendige Verantwortung, wonach aufgrund der Generalzessionsvereinbarung die Sparkasse N faktische Geschäftsführerin der Primärschuldnerin gewesen wäre, vermag Sie nicht zu exkulpieren. Die Haftung nach § 9 BAO ist mit der organschaftlichen Stellung des Vertreters verbunden. Dadurch, dass eine andere Person bloß tatsächlich die Geschäfte der Primärschuldnerin führt, kann sich der bestellte Geschäftsführer nicht von seinen Verpflichtungen und auch nicht aus seiner Haftung befreien (vgl. Stoll, BAO, 117).

Im Übrigen ist der Abschluss eines Zessionsvertrages dem Vertreter der Körperschaft als Pflichtverletzung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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).

Schließlich hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen (zB Hausbank) behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden (VwGH 2.7.2002, 96/14/0076).

3) Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet 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).*

*In der Berufung wurde lediglich behauptet, dass bei der Tilgung der Schulden der Gesellschaft der Gleichbehandlungsgrundsatz beachtet worden sei, dies jedoch in keiner Weise glaubhaft gemacht. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass in der Zeit vom 15.9.1998 bis 15.1.1999 ein massives Anwachsen des Abgabenrückstandes von S 9.338.879,50 auf S 12.506.757,50 zu verzeichnen war, und die Selbstbemessungsabgaben größtenteils nur mehr bekannt gegeben, aber nicht entrichtet worden waren. Die behauptete Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes wäre daher für den haftungsrelevanten Zeitraum eingehend darzustellen und durch Vorlage geeigneter Unterlagen entsprechend glaubhaft zu machen.*

In einer Stellungnahme vom 19.7.2004 wurde im Wesentlichen das bisherige Vorbringen wiederholt. Hinsichtlich der verbleibenden Haftungsschuld von € 300.453,19 sei die Sparkasse N als Schuldnerin anzusehen. Der Berufungswerber hafte nur dann, wenn eine Einbringlichmachung der Abgaben beim tatsächlichen faktischen Geschäftsführer nicht möglich wäre. Bei der unter Punkt 2 des Vorhaltes angesprochenen Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion im Falle einer Behinderung durch Dritte werde übersehen, dass der Berufungswerber davon ausgegangen sei, dass die Bank ihrer Zusage der ordnungsgemäßen und zeitgerechten Auszahlung von Beträgen nachgekommen und der Kreditrahmen nicht überzogen gewesen sei, was durch die beantragten einzuholenden Kontobewegungen bewiesen werde. Eine Funktionsniederlegung hätte den Niedergang der Firma bzw. den Konkurs bedeutet. Hiezu habe keine Veranlassung bestanden, solange "die Bank ihrer Verpflichtung aufgrund des Kreditrahmens und der Sicherheiten nachgekommen ist bzw. wäre." Die Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben seien in der Eingabe vom 7.8.2002 dargestellt worden.

### ***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.

Hinsichtlich der ursprünglich haftungsgegenständlichen Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin wurde vom Berufungswerber auf den im Jahr 1997 mit der Finanzverwaltung abgeschlossenen außergerichtlichen Vergleich hingewiesen. Die von dieser Vereinbarung umfassten Abgaben wurden – wie bereits im Vorhalt vom 29.6.2004 angekündigt – aus der Haftungssumme ausgeschieden. Diese reduzierte sich damit auf das im gegenständlichen Spruch dargestellte Ausmaß, und beschränkt sich auf Abgaben, die in der Zeit vom 15.9.1998 bis 15.1.1999 fällig waren.

In dieser Zeit war der Berufungswerber alleiniger Geschäftsführer der Gesellschaft, und damit für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten verantwortlich. Daran ändert die Tatsache nichts, dass ab 29.1.1999 MH die Geschäftsführung übernahm. Durch einen Wechsel in der Geschäftsführung wird der vormalige Geschäftsführer nicht von seiner haftungsrechtlichen Verantwortung für den Zeitraum, in dem er diese Funktion ausgeübt hat, befreit.

Unzutreffend ist auch die Verantwortung, dass die Voraussetzungen einer Ausfallhaftung nach § 9 BAO nicht gegeben wären, da die Einbringung beim Geschäftsführer MH nicht versucht worden sei. Primär haftet ein Geschäftsführer vor allem für jene Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeit) in die Zeit seiner Vertretungstätigkeit fällt. Für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben war in erster Linie der Berufungswerber verantwortlich. Es trifft zwar zu, dass die Haftung auch für noch offene Abgabenschulden geltend gemacht werden kann, die in der Zeit vor Übernahme der Geschäftsführung fällig wurden. In diesem Sinne wäre daher grundsätzlich auch die Heranziehung des Mario Hoffie für Abgaben, die bereits während der Vertretertätigkeit des Berufungswerbers fällig geworden waren, möglich, weil die Pflicht zur Entrichtung der Abgabenschulden erst mit deren Abstattung endet. Eine derartige Haftungsinanspruchnahme ist aber keine Voraussetzung für die Heranziehung des Berufungswerbers für die Abgaben, die während seiner Funktionsausübung fällig wurden.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht fest. Bereits mit Beschluss vom 3.8.1999 war ein Antrag auf Konkurseröffnung mangels Vermögens abgewiesen worden.



Das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung wurde vom Berufungswerber damit bestritten, dass er aufgrund einer Generalzessionsvereinbarung seit 1996 nicht mehr selbständig über die Bankkonten der Gesellschaft verfügen hätte können. Die faktische Geschäftsführung sei bei der Sparkasse N bzw. bei deren Leiter gelegen gewesen.

Dazu wurde bereits im Vorhalt vom 29.6.2004 unter Hinweis auf Stoll, BAO, 117, darauf aufmerksam gemacht, dass die Haftung nach § 9 BAO mit der organschaftlichen Stellung des Vertreters verbunden ist. Dadurch, dass eine andere Person tatsächlich die Geschäfte der Primärschuldnerin führt, kann sich der bestellte Geschäftsführer nicht von seinen Verpflichtungen und auch nicht aus seiner Haftung befreien.

Weiters wurde festgehalten, dass der Abschluss eines Zessionsvertrages dem Vertreter nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits dann als Pflichtverletzung vorzuwerfen ist, 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).

Vom Berufungswerber wurde weder behauptet, dass im vorliegenden Generalzessionsvertrag vom 10.5.1996 in irgendeiner Weise dafür Sorge getragen worden wäre, dass die Bedienung der Abgabenschulden auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse nicht durch den Zessionsvertrag beeinträchtigt wird, noch ist eine derartige Vorsorge dem Vertragsinhalt zu entnehmen. Der Berufungswerber hat aber auch nicht dargetan, dass eine weitere Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Primärschuldnerin unvorhersehbar gewesen wäre. Schon im Zeitpunkt des Abschlusses des Zessionsvertrages bestand ein den damit besicherten Betriebsmittelkredit in Höhe von S 4 Mio. übersteigender Abgabenrückstand von S 5.461.683,00 (per 9.5.1996). Wie sehr sich die finanzielle Lage der Gesellschaft in der Folge weiter verschlechterte, wird zum einen dadurch deutlich, dass eine Konkurseröffnung im Jahr 1997 nur durch den Abschluss eines außergerichtlichen Ausgleiches vermieden werden konnte, bzw. zum anderen durch den allein beim Abgabengläubiger zu diesem Zeitpunkt bestehenden Rückstand. Dieser betrug am 9.10.1997 (Zeitpunkt der Annahme des Ausgleichsvorschlages) rund S 13,5 Mio., und damit ein Vielfaches des vom Zessionsvertrag besicherten Betriebsmittelkredites über S 4 Mio. In einem Zeitraum von nicht einmal eineinhalb Jahren hatte sich damit der Abgabenrückstand mehr als verdoppelt. Wie bei dieser Sachlage von einer "günstigen Geschäftsentwicklung im Jahr 1997" (Stellungnahme vom 7.8.2002) gesprochen werden konnte, bleibt unergründlich.

Der Berufungswerber hat mehrfach darauf hingewiesen, dass seit Abschluss des Zessionsvertrages die Hausbank faktische Geschäftsführerin gewesen sei, und er auf die finanzielle Gebarung des Unternehmens keinen Einfluss mehr nehmen hätte können. Dazu wurde bereits im Vorhalt vom 29.6.2004 darauf hingewiesen, dass ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen (zB Hausbank) behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat (VwGH 2.7.2002, 96/14/0076). Die dazu in der Stellungnahme vom 19.7.2004 abgegebene Verantwortung vermag den Berufungswerber nicht zu exkulpieren. Dieser konnte schon aufgrund des stetig und massiv ansteigenden Abgabenrückstandes gerade nicht davon ausgehen, dass die Bank der ordnungsgemäßen und zeitgerechten Entrichtung der laufend anfallenden Abgaben nachkomme. Wenn die das Unternehmen finanzierende Bank keine Mittel für die Bedienung des Abgabengläubigers mehr frei gibt, und auch im Rechtsweg die Behinderung in der Bedienung der Abgabenverbindlichkeiten nicht abgestellt werden kann, verbleibt dem Geschäftsführer nur mehr die umgehende Zurücklegung seiner Geschäftsführerfunktion, will er eine Haftungsinanspruchnahme vermeiden. Ob damit eine – im gegenständlichen Fall in weiterer Folge ohnedies eingetretene – Insolvenz des Unternehmens verbunden gewesen wäre, ist dabei ohne Bedeutung. Im Übrigen wird durch eine zeitlich frühere Konkurseröffnung in der Regel ein weiteres Anwachsen des Abgabenrückstandes vermieden, und damit der Ausfall für den Abgabengläubiger verringert.

Ungeachtet der vom Berufungswerber selbst ins Treffen geführten faktischen Geschäftsführung durch die Hausbank wurde in der Berufung eine Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes behauptet. Schon im Vorhalt vom 29.6.2004 wurde dazu darauf hingewiesen, dass in der Zeit vom 15.9.1998 bis 15.1.1999 ein massives Anwachsen des Abgabenrückstandes von S 9.338.879,50 auf S 12.506.757,50 zu verzeichnen war, und die Selbstbemessungsabgaben größtenteils nur mehr bekannt gegeben, aber nicht entrichtet worden waren, was gegen eine Gleichbehandlung des Abgabengläubigers sprach. Wie den dem Finanzamt (offenkundig von der Hausbank) übermittelten Bankkontoauszügen betreffend den gegenständlichen Betriebsmittelkredit zu entnehmen ist, wurden demgegenüber die Bankverbindlichkeiten von S 4.003.340,05 (15.9.1998) auf S 3.805.170,20 (31.12.1998) reduziert. Unzutreffend ist auch die Verantwortung des Berufungswerbers, dass der Kreditrahmen nicht überzogen worden sei. Richtig ist vielmehr, dass der Rahmen etwa in der Zeit von Februar bis Juni 1998 permanent und zum Teil beträchtlich überschritten worden war (zB Saldo per 6.5.1998 über S 6 Mio.). Aber auch in der Zeit vom 18.9.1998 bis 7.10.1998, 20.10.1998 bis 5.11.1998, 17.11.1998 bis 1.12.1998 und 17.12.1998 bis 23.12.1998 war der Rahmen überzogen. Aus den vorliegenden

Kontoauszügen ist daher eine Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nicht ersichtlich, sondern ergibt sich aus der angeführten Reduktion der Bankverbindlichkeiten im Gegensatz zum massiven Anwachsen des Abgabenrückstandes vielmehr eindeutig eine Benachteiligung des Abgabengläubigers. Angesichts der fortwährenden Überziehung des Betriebsmittelkredites ist es aus Sicht der Bank zwar verständlich, dass diese vorrangig einen Abbau dieses Rückstandes angestrebt hat. Der Berufungswerber wäre bei dieser Sachlage aber umso mehr gehalten gewesen, auf eine zumindest anteilige Bedienung auch des Abgabengläubigers zu dringen, oder andernfalls seine Funktion zurückzulegen.

Insgesamt gesehen fällt daher dem Berufungswerber eine dreifache Pflichtverletzung zur Last. Zunächst wurde ein Generalzessionsvertrag abgeschlossen, ohne durch entsprechende Vertragsgestaltung vorzusorgen, dass auch im Falle einer weiteren Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Gesellschaft die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird. Sodann wurde trotz Behinderung in der ordnungsgemäßen Erfüllung der abgabenrechtlichen Zahlungspflichten durch die Hausbank die Geschäftsführerfunktion nicht zurückgelegt. Schließlich hat der Berufungswerber auch die aus den beiden erstgenannten Pflichtverletzungen resultierende Missachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes zu verantworten.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127). Es wurden keinerlei Gründe vorgebracht, die Anhaltspunkte für einen Ausschluss des Kausal- bzw. des Rechtswidrigkeitszusammenhanges bieten würden; solche sind auch nicht aktenkundig. Vielmehr waren die aufgezeigten mehrfachen Pflichtverletzungen ursächlich für den eingetretenen massiven Abgabenausfall.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Die Haftungsschuld wurde im Insolvenzverfahren des Berufungswerbers bereits angemeldet, sodass zumindest in Höhe der in diesem Verfahren sich ergebenden Konkursquote die Haftungsschuld eingebracht werden kann. Der Berufungswerber hat im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt, und die oben aufgezeigte mehrfache Pflichtverletzung zu verantworten. Billigkeitsgründe, die trotz Erfüllung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 9 BAO eine Abstandnahme von der Haftungsinanspruchnahme rechtfertigen könnten, wurden vom Berufungswerber weder aufgezeigt, noch sind solche den vorliegenden Akten zu entnehmen. Aus all diesen Gründen war die Geltendmachung der Haftung daher zweckmäßig und geboten.

Zu dem in der Berufung vom 13.9.2000 gestellten Antrag, gemäß § 284 BAO eine Berufungsverhandlung beim Berufungssenat anzuberaumen, ist darauf hinzuweisen, dass gemäß § 323 Abs. 12 letzter Satz BAO nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002 gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung ab 1.1.2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 gestellt gelten. Dies betrifft jedoch nur zulässige Anträge auf mündliche Verhandlung, somit nicht im Bereich monokratischer Entscheidungszuständigkeit gestellte Anträge (Ritz, BAO-Handbuch, 216). Für das Haftungsverfahren war jedoch keine Senatszuständigkeit vorgesehen (Ritz, BAO<sup>2</sup>, § 260 Tz 7). Aus dem zweiten Satz des § 323 Abs. 12 BAO ergibt sich zwar in den Bereichen bisheriger monokratischer Entscheidungszuständigkeit die Möglichkeit einer Nachholung von Anträgen auf mündliche Verhandlung. Diese Möglichkeit war jedoch bis 31.1.2003 befristet. Im gegenständlichen Fall wurde innerhalb dieser Frist kein solcher nachträglicher Antrag gestellt. Ebenso wurde innerhalb dieser Frist kein Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat (§ 282 Abs. 1 Z 1 iVm § 323 Abs. 12 erster Satz BAO) gestellt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. August 2004