

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch ABEL & ABEL Rechtsanwälte GmbH & Co KG, Stubenring 18, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 22. Jänner 2016 gegen den Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 18. Dezember 2015, Zl. 420000/68899/2015, betreffend Geltendmachung einer Haftung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag für die Einfuhrumsatzsteuer wird mit € 300,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2015, Zl. 420000/68899/2015, wurde der Beschwerdeführer (Bf.) vom Zollamt Klagenfurt Villach als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm § 80 ff. BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten (Einfuhrumsatzsteuer) der Firma A-GmbH in Anspruch genommen und aufgefordert den Betrag von € 6.861,16 zu entrichten. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma A-GmbH gewesen sei. Das Konkursverfahren über das Vermögen der GmbH sei nach Ausschüttung einer Quote von 0,6456 % an die Gläubiger aufgehoben worden. Dem Bf. wurde eine schuldhafte Pflichtverletzung hinsichtlich der Gleichbehandlung aller Gläubiger zur Last gelegt, weil die A-GmbH im September 2011 Zahlungseingänge zu verzeichnen hatte, welche ausschließlich der Bank zugeflossen seien.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. mit Eingabe vom 22. Jänner 2016 Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass auf Grund einer aufrechten Globalzession die Bank nicht zur Freigabe vereinnahmter zedierter Forderungen

verpflichtet gewesen sei. Im Zeitraum zwischen der Fälligkeit der Abgaben am 15. September 2011 und der Insolvenzeröffnung am X. Oktober 2011 seien nur absolut notwendige Zahlungen für die Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes in Höhe von rund € 58.000,00 getätigt worden. Dem Bf. könne keine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten vorgeworfen werden, da die Entscheidung, welche Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes beglichen wurden, letztlich bei der Bank gelegen war. Eine Benachteiligung der belangten Behörde könne zudem im Ausmaß von höchstens 2,5 % gegenüber den übrigen Gläubigern bestehen. Im Übrigen liege eine Verletzung von Verfahrensvorschriften vor, da dem Bf. von der belangten Behörde in einem Telefongespräch eine Einigung auf eine Abschlagszahlung suggeriert worden sei und ihm nach deren Ablehnung keine Gelegenheit zur Vorlage von Unterlagen gegeben wurde.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 14. April 2016, Zl. 420000/60215/2016, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem Vertreter obliegt, darzutun, weshalb ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten nicht möglich war, widrigenfalls die Abgabenbehörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen könne. Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung beziehe sich dabei auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. Der Bf. habe weder den Globalzessionsvertrag mit der Bank vorgelegt, noch bekannt gegeben, welche Forderungen am 15. September 2011 fällig waren und welche liquiden Mittel ihm zu diesem Zeitpunkt zur Verfügung standen.

Gegen diese Beschwerdeverentscheidung hat der Bf. mit Eingabe vom 10. Mai 2016 binnen offener Frist einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt (Vorlageantrag). Der Bf. stellte darin Anträge auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die beiden Anträge wurden mit Eingabe vom 14. März 2018 zurückgezogen.

Sachverhalt:

Der Bf. war vom 2. September 2011 bis 25. April 2012 laut Firmenbuch Geschäftsführer der Firma A-GmbH. Am X. Oktober 2011 wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt, AZ. 11111, über die Firma A-GmbH ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 17. Februar 2012 wurde das Sanierungsverfahren in ein Konkursverfahren abgeändert, welches mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 26. Juni 2015 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde. Aufgrund eines Nachtragsverteilungsentwurfes des Insolvenzverwalters entfiel auf das Zollamt Klagenfurt Villach eine Quote von 0,6456 %.

Aufgrund der am 23. August 2011 über Antrag der A-GmbH als Anmelderin beim Zollamt Klagenfurt Villach unter der CRN 22222 durchgeführten Überführung

von Nichtgemeinschaftswaren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr der Europäischen Gemeinschaft ist für die A-GmbH eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 11.620,27 entstanden und mit 15. September 2011 fällig geworden. Ein am 19. September 2011 gestelltes Ratenansuchen wurde mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 13. Oktober 2011, Zl. 420000/68726/2011, abgewiesen. Durch die Überrechnung eines Guthabens am 27. Oktober 2011 (€ 1.839,60), die Inanspruchnahme eines Bürgen am 19. November 2013 (€ 2.796,69) und die Entrichtung der Quote am 26. Juni 2015 von 0,6456 % (€ 156,03) haftet ein offener Abgabebetrag in der Höhe von € 6.827,95 aus.

Die Gesamtverbindlichkeiten der Firma A-GmbH beliefen sich zum 23. September 2011 auf € 2.330.080,57. Die Zahlungseingänge am Geschäftskonto der A-GmbH wurden im maßgeblichen Zeitraum durch Globalzession vom 31. März 2000 an die Bank als kontoführende Bank abgetreten. Im Zeitraum zwischen Fälligkeit der Abgaben und Insolvenzeröffnung wurden € 58.816,31 an Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes getätigt.

Beweiswürdigung:

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Klagenfurt Villach vorgelegten Verwaltungsakten. Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unbestritten. Trotz Aufforderung durch das Zollamt Klagenfurt Villach hat der Bf. den Zessionsvertrag mit der Bank nicht vorgelegt. Der Bf. verwies auf den Umstand, dass die Bank unter Berufung auf das Bankgeheimnis Auskünfte verweigerte und die Aushebung von digital gespeicherten Unterlagen beim Insolvenzverwalter mit einem unverhältnismäßigen Zeit- und Kostenaufwand verbunden sei. Dass die Globalzession bereits vom Vorgänger des Bf. abgeschlossen wurde, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht dennoch aus dem Bericht des Sanierungsverwalters Mag. B. und der vom Bf. vorgelegten Debitorenliste, welche bei jeder Forderung auf die Zession mit der Bank laut Globalzessionsvertrag vom 31. März 2000 verweist. Die Zahlungen von insgesamt € 58.816,31 im Zeitraum von 15. September 2011 bis X. Oktober 2011 an sonstige Gläubiger ergeben sich aus dem vorgelegten Auszug des Geschäftskontos.

Rechtliche Würdigung:

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 BAO 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhaftes Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mittel zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Der Vertreter haftet demnach nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichen somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde tatsächlich abzuführen gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei antragsgemäßer Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0165).

Entspricht der Vertreter seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptungen und Beweisanboten zu seiner Entlastung darzutun, so liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Vertreter abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotene Entlastungsbehauptung zu treffen (Ritz, Bundesabgabenordnung § 9 Rz. 22 mit angeführter Rechtsprechung).

Die Gesamtverbindlichkeiten der Firma A-GmbH beliefen sich zum 23. September 2011 auf € 2,330.080,57. Die vom Bf. gelieferte Aufstellung weist eine Differenz von 8 Tagen zum Fälligkeitstag der Abgabenschulden auf. Zudem wurde vom Bf. der von der C-GmbH erstellte Entwurf einer Bilanz der A-GmbH zum 30. Juni 2011 vorgelegt, wonach die Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten € 1,303.340,91, die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen € 1,084.959,52 und sonstige Verbindlichkeiten € 445.082,86

betrogen. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes lässt sich daraus eine konstante Entwicklung der Höhe der Verbindlichkeiten ableiten und ist zwischen 15. und 23. September 2011 nicht von einer signifikanten Änderung der Höhe der Verbindlichkeiten auszugehen, weshalb die Sorgfalts- und Mitwirkungspflicht des Bf. nicht überspannt werden sollte.

Die Abtretung sämtlicher Buchforderungen an ein Kreditinstitut zur Kreditbesicherung (Mantelzessionsvertrag) stellt dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Vertreter damit rechnen muss, durch die Zession dem Vertretenen seine liquiden Mittel zur Tilgung anderer Schulden als der Bankschulden (insbesondere der Abgabeforderungen) zu entziehen (ZB VwGH 23.1.1997, 96/15/0107; 16.9.2003, 2000/14/0179; 28.9.2004, 2001/14/0176). Laut den getroffenen Feststellungen wurde der Mantelzessionsvertrag nicht vom Bf., sondern von seinem Vorgänger als Geschäftsführer bereits im Jahre 2000 geschlossen. Den Bf. trifft daher an einer möglichen Bevorzugung der kontoführenden Bank kein Verschulden.

Jedoch hat der Bf. im Zeitraum von 15. September 2011 bis X. Oktober 2011 € 58.816,31 an Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes getätigt. Diese Zug-um-Zug-Geschäfte wie etwa die Bezahlung neuer Materialien, gelieferter Kraftfahrzeuge, Miete oder Strom verstoßen gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz (Ritz, Bundesabgabenordnung, § 9 Rz. 11a mit angeführter Rechtsprechung). Der für die andrängenden Gläubiger bezahlte Betrag entspricht etwa 2,52 % der Gesamtverbindlichkeiten.

Wie bereits ausgeführt, erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist dem Bf. der Nachweis gelungen, dass bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger bis zum X. Oktober 2011 der Betrag von etwa € 292,83 (2,52 % von € 11.620,27) an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre. Aufgrund der Unschärfen bei der Feststellung der Verbindlichkeiten zum 15. September 2011 (Fälligkeitstag) ist der Abgabenausfall durch das Handeln des Bf. mit € 300,00 festzustellen.

Dass die ursprüngliche Abgabenschuld von € 11.620,27 nach Eröffnung des Sanierungsverfahrens durch Überrechnung gemäß § 215 BAO teilweise getilgt wurde, ist nur dieser gesetzlichen Bestimmung, nicht aber dem Handeln des Bf. geschuldet. Gleiches gilt für die Entrichtung eines Teiles der Abgaben durch einen Bürgen.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bf. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch

ihn verursacht worden ist. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgaben zu. Da das Handeln des Bf. kausal für den Abgabenausfall war, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den berechtigten Interessen des Bf. der Vorzug einzuräumen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt und sich die Entscheidung auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 15. März 2018