



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/3464-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. G.K. (in der Folge: Bw.) vom 5. April 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 4. März 2002 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Haftungsbetrag in Höhe von 126.263,98 € wird um 9.359,07 € auf 116.904,91 € eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. September 1998 wurde über das Vermögen der S-GmbH (Primärschuldnerin) das Konkursverfahren eröffnet und mit weiterem Beschluss vom 22. Jänner 2001 nach Verteilung des Massevermögens (Quote: 7,4123 %) wieder aufgehoben. Geschäftsführer der Primärschuldnerin war seit 18. August 1982 der Berufungswerber.

Das Finanzamt forderte den Bw. mit Schreiben vom 11. Mai 2001 auf bekannt zu geben, ob er beweisen könne, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen sei, die auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin aushaftenden Abgabenrückstände in der Höhe von ATS 6.615.581,16 zu entrichten. Andernfalls werde er zur Haftung gemäß § 9 BAO für diese Abgabenschulden herangezogen werden.

Der Bw. legte daraufhin dem Finanzamt am 31. Juli 2001 einen ausgefüllten Fragebogen über seine wirtschaftliche Situation sowie ärztliche Gutachten betreffend seinen

Gesundheitszustand vor. Weitere Unterlagen betreffend eine Ratenvereinbarung mit der Gebietskrankenkasse sowie über den Verkauf einer Liegenschaft zur Abdeckung eines Bankkredits wurden am 14. August 2001 bzw. am 25. Jänner 2002 dem Finanzamt vorgelegt.

Laut den vom Bw. vorgelegten Unterlagen zahlte er im Jahr 2001 monatliche Raten an das Finanzamt in der Höhe von ATS 5.000,00 und an die Gebietskrankenkasse in der Höhe von ATS 2.000,00. Bei der Hausbank haftete ein Kredit in der Höhe von ca. ATS 1,500.000,00 aus, die monatlichen Aufwendungen für Miete, Betriebskosten und Medikamente beliefen sich auf ca. ATS 15.000,00. Der Bw. bezog eine monatliche Nettopension in der Höhe von ATS 18.433,00.

Mit Bescheid vom 4. März 2002 wurde der Bw. gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO für Abgaben der Primärschuldnerin, nämlich (Beträge in Euro)

1997	Lohnsteuer	33.137,58
12/1997	Lohnsteuer	20.659,29
01/1998	Lohnsteuer	16.174,14
05/1998	Lohnsteuer	16.132,57
06/1998	Lohnsteuer	15.714,77
07/1998	Lohnsteuer	20.445,63
	Summe	122.263,98

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Primärschuldnerin auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

In der dagegen am 5. April 2002 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der Bw. vor, dass er seit September 1997 zusammen mit einer Betriebsberatungsfirma und seiner Hausbank versucht habe, die von ihm als Geschäftsführer vertretene Primärschuldnerin zu sanieren. Seine Hausbank sei in alle Aktivitäten eingebunden gewesen. Noch im Frühjahr 1998 und im Juni 1998 habe ihm die Hausbank Bankgarantien für den Materialeinkauf zur Verfügung gestellt. Die Zahlungseingänge seien jedoch an die Hausbank zediert worden, sodass er keinen Zugriff auf die Zahlungseingänge und die erwirtschafteten Deckungsbeiträge gehabt habe.

Noch im August 1998 habe sein Hauptlieferant Interesse an der Primärschuldnerin bekundet, leider sei dieses Schreiben jedoch von der Hausbank nicht beantwortet worden, sodass er sich zur Konkursanmeldung habe entschließen müssen. Einer der Kunden habe ATS 1,500.000,00 nicht bezahlt, zusätzlich seien für die versuchte klagsweise Durchsetzung dieses Anspruches ca. ATS 500.000,00 an Gerichtskosten entstanden. Weitere

Zahlungsausfälle durch insolvente Firmen hätten die Liquidität der Primärschuldnerin weiter verschlechtert.

Er beantrage daher die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Das Finanzamt legte die Berufung am 7. Juni 2002 der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung unter Hinweis auf die einschlägige Judikatur.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO 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 alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bis zu einer Höhe von 92,5877% fest, da der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss vom 22. Jänner 2001 nach Schlussverteilung aufgehoben (Quote:7,4123%) und die Firma im Firmenbuch gelöscht wurde (vgl. auch VwGH 17.8.1994, 94/15/0016). Nach Verrechnung der Konkursquote reduzieren sich die haftungsgegenständlichen Abgaben insgesamt auf den im Spruch angeführten Betrag, sodass der Berufung insoweit stattzugeben war.

Unbestritten ist auch, dass dem Bw. als im inkriminierten Zeitraum der jeweiligen Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben allein zur Vertretung der Primärschuldnerin bestellter Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen

konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Das Vorbringen des Bw., dass er wegen eines Zessionsvertrages mit der Hausbank nicht habe auf die Zahlungseingänge zugreifen können, ist nicht geeignet, seine Schuldlosigkeit an der Nichtentrichtung der Abgaben zu beweisen, da nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. Erkenntnis vom 16. September 2003, Zl. 2000/14/0179) der Abschluss eines Globalzessionsvertrages dann eine Pflichtverletzung darstellt, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als der Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden der Primärschuldnerin, zu entziehen.

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. Dem Geschäftsführer muss also vorgeworfen werden, bei Abschluss des Zessionsvertrages keine Vorsorge für die künftige Abgabentrachtung bzw. gegen die bedingt durch den Zessionsvertrag eingetretene Benachteiligung des Abgabengläubigers getroffen zu haben (VwGH 22.1.2004, 2000/14/0015).

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden liegt eben dann vor, wenn sich der Geschäftsführer mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht (VwGH

22.1.2004, 2003/14/0097), wobei es keinen Unterschied macht, ob die Beschränkung bereits vor der Übernahme seiner Funktion oder erst - wie im gegenständlichen Fall - während der laufenden Geschäftstätigkeit erfolgt.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (in dem um die Konkursquote verminderten Ausmaß) war (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134).

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 Bw. 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 Abgabe zu.

Dem Bw. könnte hier allenfalls zu Gute gehalten werden, dass er um den Weiterbestand des Unternehmens bemüht war. Vorzuwerfen ist ihm allerdings, dass er dabei abgabenrechtliche Pflichten verletzt hat. Der Umstand, dass der Bw. die faktische Einschränkung der Einflussnahme in Kauf genommen hat, spricht nicht gegen eine Heranziehung zur Haftung. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgabe gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Im Hinblick auf die regelmäßigen Pensionseinkünfte des Bw. ist mit der Einbringlichkeit zumindest eines Teiles der haftungsgegenständlichen Abgaben noch zu rechnen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Bw. zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den berechtigten Interessen des Bw. der Vorrang einzuräumen.

Zu dem in der Berufung vom 5. April 2002 gestellten Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufsungsverhandlung ist zunächst zu bemerken, dass bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, eine mündliche Verhandlung nur in den durch § 260 Abs. 2 BAO dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen (wozu die Entscheidung über eine Berufung betreffend die Haftung gemäß § 9 BAO nicht zählt) anzuberaumen war. Gemäß § 260 BAO in der ab Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen u.a. gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden. Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig. Hinsichtlich der

Beantragung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat sieht die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte) ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. Z 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet. Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage vermittelte der im Jahr 2002 im Rahmen der Berufung unzulässigerweise gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0057) dem Bw. keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. November 2005