



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Mag. Ernst Hofmann, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 27. September 2000, GZ. 100/39754/2000-6, betreffend Geltendmachung der Vertreterhaftung gemäß § 9 Abs. 1, § 80 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), iVm. § 224 Abs. 1 BAO, entschieden:

Der Beschwerde wird insofern stattgegeben, als dass der Haftungsbetrag, in der Höhe von S 26.468,00,00 (entspricht € 1.923,00), für welchen der Bf. als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 BAO iVm. § 224 Abs. 1 BAO für die aushaftenden

Abgabenschuldigkeiten der FSG vormals OSG in der Höhe von S 26.468,00,00 (entspricht € 1.923,50) herangezogen wurde, gemäß § 20 BAO auf die Hälfte herabgesetzt wird, und somit in der Höhe von S 13.234,00,00 (entspricht € 961,75,00) neu festgesetzt wird.

Hinsichtlich der Fälligkeit dieser Abgabenschuld (§ 224 Abs. 1 BAO), tritt keine Änderung ein.

Die den Entscheidungsgründen folgende Abgabeberechnung bildet einen Bestandteil dieses Spruches

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den

gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Vorhalt des Hauptzollamtes Wien vom 17. April 2000 wurde dem Bf., als ehemaligen Geschäftsführer der FSG mitgeteilt, dass das Hauptzollamt Wien erwägen würde seine Haftung für den idHv: S 26.468,00,00 bei der FSG ausständigen Abgabebetrag geltend zu machen, es sei denn er könne beweisen, dass die Abgabenschulden bei der Gesellschaft einbringlich sind, oder dass er ohne sein Verschulden daran gehindert war, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Gleichzeitig wurde ihm der Nachweis seiner wirtschaftlichen Verhältnisse aufgetragen.

In seiner Stellungnahme von 7. Juni 2000 erklärte der Bf. ein Monatseinkommen von S 8.000,00 14 mal per anno, jedoch keinen Grundbesitz und keine anderen Vermögenswerte zu haben. Weiters erklärt er darin, die in Rede stehenden Waren wären mit Sicherheit wieder ausgeführt worden und zwar höchstwahrscheinlich über die C. Eine genaue Beweisführung über diesen Exportvorgang, wäre zwischenzeitlich, nach Insolvenz der Hauptschuldnerin, nicht mehr möglich. Er habe sich auf den Erfüllungsgehilfen, "analog wie bei vielen anderen Fällen des aktiven Veredelungsverkehrs", verlassen können." Details, warum der Verwendungsschein nicht gelöscht wurde, und was genau die Schritte bei der Löschung des Endes der Verwendungsfrist gewesen wären" würden sich naturgemäß seiner Kenntnis entziehen. Selbst im Falle einer nicht erfolgten Wiederausfuhr, wäre es nicht zu einem Entstehen der Einfuhrumsatzsteuer gekommen, weil es sich in diesem Fall bei dieser um eine abziehbare Vorsteuer gehandelt hätte.

Mit Haftungsbescheid des Hauptzollamtes Wien vom 12. September 2000, Zl. 100/39754/2000-5, wurde der Bf. als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 BAO iVm. § 224 Abs. 1 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der FSG. vormals OSG im Ausmaß von S 26.468,00 - (€ 1.923,50) (Zoll: S 4.266,00, EUST: S 22.202,00,00) - herangezogen. Als Begründung dazu wurde im wesentlichen festgestellt, dass die ausstehenden Eingangsabgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Bf., als Geschäftsführer, auferlegten Pflichten für eine nachweisliche Beendigung des Verfahrens der aktiven Veredelung innerhalb der Wiederausfuhrfrist zu sorgen, bei der FSG nicht eingebracht werden konnten.

Dagegen brachte der Bf. fristgerecht, durch seinen ausgewiesenen Vertreter, nachstehende Berufung ein:

*Innerhalb offener Frist erheben wir gegen den genannten Haftungsbescheid vom 12-09-2000 **Rechtsmittel und ersuchen höflich um ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides.** Es war dem Bf. damals u.a. als Geschäftsführer der OSG, Wien, v.a. **deshalb** die Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgaben nicht möglich, **weil deren Festsetzung nicht zu Recht erfolgte! Der Bf. hat also definitiv nicht die Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgaben zugunsten der Entrichtung anderen Schulden hintangestellt! Im Detail dürfen wir dazu auf den nachführenden Ausführungen verweisen.** Zum Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 07.05.98 Zahl 100/35094/98; Verwendungsschein „WE Nr. 206/000/933637/01/4“, dürfen wir wiederholend festhalten, dass diese Abgabenschuld nicht zu recht besteht! Denn die von der Spedition C. am 07.06.94 zur aktiven Veredelung eingeführten medizinischen Spritzen **sind mit absoluter Sicherheit wieder in das Ausland rückgeführt worden, und zwar erneuert - höchstwahrscheinlich - über die Spedition C.!** Naturgemäß ist jetzt - nach so vielen Jahren und zwischenzeitlich eingetretener Insolvenz der damaligen Veredlerin - eine exakte Beweisführung über den erfolgten Re-Export nicht mehr möglich; aus welchem Grund die Spedition C. "den genannten Verwendungsschein WE Nr. 206/000/933637/01/4 nach erfolgtem Re-Export nicht „löschen“ ließ bzw. welche genauen Schritte beim erfolgten Re-Export zur Löschung des Endes der Verwendungsfrist (07.06.1995) zu setzten gewesen wären, entzieht sich jetzt im Detail naturgemäß der Kenntnis des Hrn.. Bf.. **Jedenfalls liegt ein Verschulden des Bf. - wie aus den vorstehenden Ausführungen ersichtlich ist - nicht vor!** Weiters darf noch darauf hingewiesen werden, dass der größte Betrag der verfahrensgegenständlichen Schuld Einfuhrumsatzsteuer ist; sofern die veredelten medizinischen Spritzen im Inland geblieben wären (dieser Umstand wird vom Hrn. Bf. definitiv bestritten; daher stellt diese Aussage eine Annahme dar), dann wäre die angelastete Einfuhrumsatzsteuer bei der genannten Unternehmung definitiv **eine abziehbare Vorsteuer** gewesen, sodass „per Saldo“ eine Abgabeforderung der Republik Österreich gar nicht entstehen würde! Somit würde auch im Falle eines - unterstellen - Nichtexportes insgesamt gesehen **keine** Abgabenverbindlichkeit gegenüber dem Steuergläubiger entstanden sein, sodass auch aus diesem Umstand eine Verschuldenshaftung des Geschäftsführers u. E.*

ausgeschlossen ist, zumindest was den Bereich der Einfuhrumsatzsteuer betrifft. Es darf nochmals wiederholt werden, dass der Bf. als vormaliger Geschäftsführer der „OSG.“ ein Verschulden an der „Nichtlöschung“ des Verwendungsscheins: nicht nur definitiv bestreitet, sondern explizit festhält, dass die Spedition C. auch den Wiederexport der veredelten medizinischen Spritzen durchgeführt hat und sich der Bf. auf die pflichtgemäße Erledigung dieses Erfüllungsgehilfen - analog wie bei vielen anderen Geschäftsfällen des aktiven Veredelungsverkehrs, welche alle auch zolltechnisch ordnungsgemäß abgewickelt worden sind - verlassen konnte. Da eine allfällige Einfuhrumsatzsteuer definitiv eine abziehbare Vorsteuer bedeutet hätte, somit per Saldo kein Abgabenanspruch der Republik Österreich entstanden wäre, sieht der Bf. ein Verschulden seiner Person an der Nicht-Entrichtung (einer an sich gar nicht gegebenen Zollschuld) Weiters muss auf den Umstand hingewiesen werden, dass die Hauptschuldnerin bereits vor dem Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 07-05-98 insolvent war **und dem Bf. somit kein Verschulden an der Nicht-Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgaben trifft!** Denn bereits im Zeitpunkt der Insolvenz verfügte die Gesellschaft nicht über jene Geldmittel, um die gegenständlichen Abgabenschulden zu begleichen; für Abgaben, die erst lange nach Konkurseröffnung bzw. eigentlich sogar nach Konkursabwicklung vorgeschrieben werden, kann es u.E. - zumindest im konkreten Fall - keine Verschuldenshaftung des (ehemaligen) Geschäftsführers geben. Dem Bf. trifft also definitiv kein Verschulden an der Nicht-Einbringlichkeit gegenständlicher Abgaben. Wir ersuchen um ersatzlose des Haftungsbescheides vom 12-09-2000

Mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt:

Im Sinne der §§ 9, 80 BAO wäre es Sache des Geschäftsführers die Gründe darzulegen, aus denen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war, widrigenfalls von der Abgabenbehörde ein pflichtwidriges Verhalten angenommen werden darf. Wobei für die Frage einer Pflichtverletzung des Geschäftsführers nicht der Zeitpunkt der Insolvenz oder der Konkurseröffnung oder Abwicklung entscheidend wäre, sondern der Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben und der Zeitraum in dem der Geschäftsführer mit der Entstehung der Abgabensforderungen zu rechnen hatte. Auch wenn der Geschäftsführer eine Spedition mit der Wiederausfuhr der Veredelungswaren betraut hatte, so hätte er durch geeignete Überwachungs- und Kontrollmaßnahmen dafür sorgen müssen, dass die Erfüllung der in seiner Verantwortung liegenden zollrechtlichen Pflichten tatsächlich erfolgt und ihm Steuerrückstände nicht ver-

borgen bleiben. Gemäß § 12 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994, (UStG), könne nur die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden. Die Abgabenverbindlichkeit gegenüber der Zollbehörde wäre aber im Sinne des Artikels 204 ZK iVm. § 2 Abs. 1 ZollR-DG und § 26 UStG mit Ablauf der Wiederausfuhrfrist entstanden. Die Geltendmachung der infolge schuldhafter Pflichtverletzung entstandenen Vertreterhaftung habe sich als Ermessensentscheidung in den Grenzen zu bewegen, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Da die Abgabenschuld beim Abgabenschuldner nicht eingebracht werden könne, wäre es durchaus zweckmäßig den ehemaligen Geschäftsführer zur Zahlung heranzuziehen, zumal der Verzicht zu Lasten der Allgemeinheit gehen würde.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde wiederholte der Bf. sinngemäß die bereits im Berufungsbegehren ins Treffen geführten Darstellungen.

Im Ermittlungsverfahren des Unabhängigen Finanzsenates legte der Bf. zum Nachweis seiner derzeitigen Einkommens und Vermögenssituation nachstehende Unterlagen vor:

- Lohnzettel für 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2004 über einen Bruttobezug idHv. € 9843,54
- Gehaltsbestätigung vom 26. Juli 2004 über einen monatlichen Bruttolohn idHv: € 703,11
- Haushaltplan des Bf. vom 26. Juli 2004, worin als Summe der monatlichen Einnahmen ein Betrag von € 769,97,00 (Bruttolohn: 703,11 und € 66,86 als Lohn einer Hausverwaltung) geltend gemacht wurde und als Summe der monatlichen Belastungen ein Betrag von € 623,40,00 geltend gemacht wird. Aus diesem Haushaltsplan geht weiters hervor, dass der Bf. für das Einfamilienhaus, in welchen er derzeit wohnt, keine Miete zahlen muss, da er als Entgelt für das Wohnen sämtliche Reparaturen am Haus durchführt und den Garten pflegt, und dass die Nahrungsmittel von seiner Lebensgefährtin eingekauft werden.
- Ein Schreiben der Bank AC. vom 19. August 2003 womit dem Bf. Stundungsraten in der Höhe von € 130,00 monatlich von August 2003 bis Juli 2004 gewährt werden.
- Ein Schreiben des Bf. vom 26. Juli 2004 an die C. worin er um Aufrechterhaltung der bisherigen monatlichen Zahlungsvereinbarungen ansucht, und gleichzeitig die Entrichtung größerer Beträge bei Erhalt von Sonderzahlungen in Aussicht stellt, sowie der Gläubigerin sinngemäß versichert, um eine Einkommenserhöhung

bemüht zu sein aber derzeit aufgrund seines Engagements bei Computerschulungsprogrammen nur Halbtagsstätigkeit annehmen zu können.

- Lohnzettel/Gehaltsabrechnung vom Februar 2005 wonach der Bf. seit 1. Januar 2005 (bedingt durch Anhebung der Wochenarbeitszeit) einen Bruttolohn von monatlich € 750,00,00 bezieht.

Dem Zollamt Wien wurden im Rahmen des kontradiktorischen Verfahrens (§ 183 Abs. 4 BAO) diese Unterlagen zur Kenntnis gebracht.

In der Stellungnahme vom 11. April 2005 erklärte die Amtspartei, dass, ihres Erachtens nach, an der abweisenden Berufungsvorentscheidung aus folgenden Gründen festzuhalten wäre:

Die nicht zeitnahe Verschreibung der Zollschuld gegenüber der Abgabenschuldnerin hätte ihre Ursache in der durch die Auslagerungsverordnung 1995 erfolgten Abtretung der Vormerkverfahren an das Hauptzollamt Wien. Aufgrund des, durch diese Umstrukturierung vermehrten, Arbeitsanfalls wäre die Verschreibung der, im Vormerkverfahren entstandenen, Zollschuldigkeiten, innerhalb der Verjährungsfrist, überhaupt nur durch - auch an Samstagen - angeordnete Überstunden der Beamten möglich gewesen. Daher könne der Abgabenbehörde keinesfalls Saumsal gegenüber dem Vormerknehmer vorgeworfen werden. Es wäre kein Nachweis im Insolvenzverfahren angetreten worden, dass die Zollschuld bei zeitnäherer Verschreibung bezahlt werden hätte können. Schließlich sei es auch zur Aufhebung des Konkursverfahrens gekommen, weil sich im Laufe dieses Verfahrens herausgestellt hätte, dass das Vermögen der Abgabenschuldnerin nicht einmal zur Kostendeckung des Insolvenzverfahrens ausgereicht hätte. Da der Bf. selbst angegeben hat, um Einkommenserhöhung bemüht zu sein, könne der Einbringungserfolg im Haftungsverfahren nicht ausgeschlossen werden. Außerdem könne nicht erblickt werden, dass bei der, für die Erlassung eines Haftungsbescheides, gebotenen Ermessensausübung, die Komponente der Billigkeit eine stärkere Berücksichtigung der Parteieninteressen gebiete als jene der Zweckmäßigkeit.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die, diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Pflichtverletzung der den Vertreten auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 haben die zur Vertretung berufenen juristischer 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.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in den Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesem ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Gemäß Artikel 204 Abs. 1 Buchstabe a entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als in den in Artikel 203 ZK genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehenden Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben.

Im Sinne des Abs. 3 leg.cit. ist Zollschuldner die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahren ergeben.

Im Sinne der Artikel 89 Abs. 1, 118 ZK sowie 496g ZK-DVO ist vom Inhaber des Verfahrens der aktiven Veredelung (= die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat die sich aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahren ergeben) nachzuweisen, dass die dem Verfahren unterworfenen Waren, nach Ablauf der Verwendungsfrist, ordnungsgemäß gestellt werden und eine neue zollrechtliche Bestimmung erhalten haben.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG ist das gemeinschaftsrechtliche Zollrecht auch bei Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen anzuwenden, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen wird und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Nach § 26 Umsatzsteuergesetz, (UStG) gelten, soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, für die Einfuhrumsatzsteuer die Vorschriften für die Zölle sinngemäß.

Dem gegenständlichen Verfahren wird nachstehender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Mit Vormerkschein WE.Nr: 206/00/953637/01/4 wurde am 7. Juni 1994 für 3 Colli medizinischer Spritzen das Verfahren zur aktiven Veredelung eröffnet. Als Ende der Wiederausfuhrfrist wurde der 7. Juni 1995 vermerkt. Als Anmelder fungierte die C. Als Warenempfänger wurde die OSG genannt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 25.11.1997 wurde über das Vermögen der FSG, der Gesamtrechtsnachfolgerin der OSG, der Konkurs eröffnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 9. Dezember 1997 wurde über das Vermögen der C der Konkurs eröffnet.

Mit Vorhalt vom 6. März 1998 wurde seitens des Hauptzollamt Wien der C. mitgeteilt, dass zum genannten Vormerkschein die Rückbringungsfrist abgelaufen sei und bis dato die ordnungsgemäße Beendigung des Verfahrens nicht nachgewiesen wurde. Gleichzeitig wurde ihr, unter Setzung einer Frist von drei Wochen, aufgetragen, Nachweise über die ordnungsgemäße Beendigung dieses Verfahrens vorzulegen.

Mit Schreiben vom 22. März 1998 erklärte der Masseverwalter der C sämtliche Dienstnehmer der C. hätten gemäß § 25 KO ihren berechtigten vorzeitigen Austritt bekannt gegeben, sodass ihm keine Informationen zu diesem Verfahren zur Verfügung stünden, und das Massevermögen, die Kosten für die Durchführung entsprechender Ausforschungen nicht tragen würde.

Mit Vorhalt vom 13. März 1998 wurde der FSG seitens des Hauptzollamt mitgeteilt, dass zum genannten Vormerkschein die Rückbringungsfrist abgelaufen sei und bis dato die ordnungsgemäße Beendigung des Verfahrens nicht nachgewiesen wurde. Gleichzeitig wurde ihr, unter Setzung einer Frist von drei Wochen, aufgetragen, Nachweise über die ordnungsgemäße Beendigung dieses Verfahrens vorzulegen. Dieser Aufforderung wurde nicht nachgekommen.

Mit Bescheid vom 7. Mai 1998 wurde, in Folge der bereits erfolgten Konkursöffnung, gegenüber dem Masseverwalter der FSG die Zollschuld in der Höhe von S 26.468,00 aus dem Grunde des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a geltend gemacht. Dieser Bescheid ist unberufen in Rechtskraft erwachsen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. September 1998 wurde das Konkursverfahren der FSG mangels Kostendeckenden Vermögens aufgehoben.

Bei der Beurteilung, ob die Verteterhaftung dem Grunde nach zu Recht besteht, obliegt im Berufungsverfahren der Berufungsbehörde; Sie hat dabei grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage ihrer Entscheidung auszugehen. Sie hat im Falle einer Haftungsinanspruchnahme daher die Umstände zu berücksichtigen, die im Zeitpunkt der Erlassung des Berufungsbescheides gegeben sind.

Die Haftung des § 9 BAO ist subsidiär und akzessorisch. Eine Person darf demnach nur dann in Anspruch genommen werden, wenn der Hauptschuldner seiner Verbindlich nicht nachkommt. Sie darf erst zur Leistung herangezogen werden, wenn die Leistung beim Hauptschuldner uneinbringlich ist. Die Haftungsschuld ist weiters ihrem bloß sichernden Charakter

zufolge in ihrem Bestand von der Existenz der Hauptschuld abhängig. Ist die Hauptschuld nicht (nicht gültig) entstanden, so ist auch eine Haftung für diese nicht denkbar.

Die Haftungsinanspruchnahme setzt jedoch nicht voraus, dass die Abgabe dem Primärschuldner gegenüber geltend gemacht wurde.

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus.

Nach ständiger Rechtssprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert, leichte Fahrlässigkeit genügt.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Als Vertreter im Sinne des § 80ff BAO ist der Geschäftsführer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (§ 18 Abs. 1 GmbHG) angesehen.

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Die Haftung kann auch für Abgabennachforderungen bestehen, die nach Beendigung der Vertreterstätigkeit zu entrichten sind. In diesem Fall ist maßgebend, wann die Abgabenschulden bei pflichtgemäßen Verhalten des Vertreters zu entrichten gewesen wären.

Seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, verneint der VwGH in ständiger Rechtssprechung die vorher von einem Teil der Judikatur angenommene Sonderstellung der Umsatzsteuer. Daher ist das Verschulden des Vertreters ebenso wie bei anderen Abgaben – ausgenommen Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer – zu beurteilen.

Hinsichtlich der Stellung der Einfuhrumsatzsteuer ist darüber hinaus festzustellen, dass gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG iVm § 26 Abs. 2 UStG für die Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer sinngemäß die Rechtsvorschriften über die Entstehung der Zollschuld anzuwenden sind.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen besteht ein Haftungsanspruch im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO gegenüber dem Bf. für die in Rede stehenden Eingangsabgaben - unbeschadet ob es sich dabei um Zoll oder Einfuhrumsatzsteuer handelt und dass der Abgabeananspruch erstmals im Konkursverfahren geltend gemacht wurde dann, wenn die zugrunde liegende Zollschuld zu Recht besteht und diese bei der Hauptschuldnerin uneinbringlich ist, und der Bf. bei pflichtgemäßen Verhalten im Zeitraum seiner Geschäftsführung mit dem Entstehen dieser

Eingangsabgabenschuld rechnen hätte müssen und daher für die Entrichtung der Eingangsabgaben Sorge tragen hätte müssen. Es sei denn, es gelingt ihm der Nachweis, dass unbeschadet eines schuldhaften Verhaltens seinerseits, die Zollschuld bei der Abgabepflichtigen von vorne herein uneinbringlich gewesen wäre.

Bei der Inanspruchnahme des Verfahrens der aktiven Veredelung obliegt es dem Verfahrensinhaber die ordnungsgemäße Wiederausfuhr der veredelten Waren durch die Vorlage entsprechender Papiere, der Zollbehörde nachzuweisen.

Dieses ist im gegenständlichen Fall nicht geschehen. Die Zollschuld ist somit gegenüber der FSG, als Verfahrensinhaber, auf Grund einer, sich aus den Verfahren der aktiven Veredelung ergebenden, Pflichtverletzung, gemäß Artikel 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK, nach Ablauf der mit Verwendungsschein festgesetzten Frist (Z. Juni 1995), entstanden.

Da das Konkursverfahren gegen diese am 15. September 1998 mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben wurde, ist diese Zollschuld bei der Abgabepflichtigen nicht mehr einbringlich.

Bedient sich ein Geschäftsführer bei der Durchführung eines Zollverfahrens einer Spedition, so hat er durch geeignete, ihm zumutbare Kontroll- und Aufsichtsmaßnahmen dafür Sorge zu tragen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungsverpflichtungen nicht verborgen bleibt. Die Behauptung völliger Unkenntnis zollrechtlicher Belange kann den Geschäftsführer einer GesmbH schon deswegen nicht exkulpieren, weil ein Mindestmaß an Überwachung des mit der Wahrnehmung dieser Belange betrauten angestellten Personals für den allein verantwortlichen Geschäftsführer, als gesetzliches Vertretungsorgan der Gesellschaft verlangt werden muss. Wer trotz Rechtsunkenntnis Erkundigungen unterlässt, handelt zumindest fahrlässig. (VwGH. Erkenntnis vom 18. Dezember 1992, 89/17/0083)

Im gegenständlichen Fall wird vom Bf. geltend gemacht, nach der zwischenzeitlich eingetretenen Insolvenz der Primärschuldnerin keine Beweise über die in Rede stehende Wiederausfuhr bringen zu können und darüber hinaus eine vertrauenswürdige Spedition mit der Wiederausfuhr betraut zu haben, sodass von ihm keine Detailkenntnis über die Durchführung der aktiven Veredelung abverlangt werden könnte.

Im Hinblick auf die in § 232 Abs. 1 BAO normierte siebenjährige Aufbewahrungsfrist von Büchern, Aufzeichnungen, Belegen, Geschäftspapieren und sonstige Unterlagen, soweit sie für die Abgabenerhebung von Bedeutung erscheint, und angesichts des Umstandes, dass die nachweisliche Wiederausfuhr im Verfahren der aktiven Veredelung die Nichtfestsetzung der Eingangsabgaben für die Veredelungserzeugnisse nach sich zieht, ist dem Bf. im Jahre 2000

die Vorlage eines geeigneten Nachweises für eine im Jahr 1995 erfolgte Wiederausfuhr zuzumuten.

Im Haftungsverfahren geht es für den Bf. nicht darum, Detailkenntnisse hinsichtlich der aktiven Veredelung zu beweisen. Allerdings muss er um die abgabenrechtliche Bedeutung der Beibringung eines geeigneten Wiederausfuhrnachweises in diesem Zollverfahren Bescheid wissen. Daher geht es im Haftungsverfahren für ihn darum darzulegen, dass er trotz der von ihm. durchgeführter, geeigneter Kontroll- und Aufsichtsmaßnahmen im Zusammenhang mit der nachweislichen Wiederausfuhr durch den Erfüllungsgehilfen, nach Ende der Rückbringungsfrist mit der Entstehung der Abgabensforderung nicht rechnen konnte und ihm folglich auch kein Verschulden an der Uneinbringlichkeit angelastet werden kann.

Vom Bf. wurde nicht einmal behauptet, jemals derartige Kontroll- und Aufsichtsmaßnahmen zur Vermeidung der Verletzung seiner abgabenrechtlicher Pflichten durchgeführt zu haben. Wodurch behördlicherseits von einer schuldhaften Pflichtverletzung auszugehen ist.

Weder wurde vom Bf. geltend gemacht noch ergibt sich sonst ein Hinweis darauf, dass bereits zur Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit von vorn herein die Mittel zur Entrichtung der in Rede stehenden Abgabenschuld fehlten, und es daher mit oder ohne seine schuldhafte Pflichtverletzung zu dem Abgabenausfall gekommen wäre.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen sind somit die Voraussetzungen für die Geltendmachung der Vertreterhaftung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO als erfüllt anzusehen. Nämlich eine zu Recht bestehende, bei der Primärschuldnerin uneinbringliche Abgabenschuld, deren Entstehen der Bf. bei pflichtgemäßen Verhalten von selbst zeitnah hätte erkennen müssen, und in Folge dessen für deren Entrichtung hätte vorsorgen müssen, und für deren Uneinbringlichkeit dessen pflichtwidriges Verhalten kausal ist.

Bei der Haftungsinanspruchnahme handelt es sich um die Geltendmachung eines Gesamtschuldverhältnisses, welche im Ermessen der Abgabenbehörde liegt.

Gemäß § 20 Bundesabgabenordnung (BAO), müssen sich Entscheidungen, welche die Abgabenbehörden nach ihren Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung, die Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse insbe-

sondere an der Einbringung der Abgaben, widrigenfalls der Abgabenausfall zu Lasten der Allgemeinheit gehen würde.

Mit Rücksicht auf das das abgabenbehördliche Rechtsmittelverfahren beherrschende Gebot der prinzipiell meritorischen Entscheidung über ein Rechtsmittel geht auch das Recht und die Pflicht zur Ermessensausübung auf die Abgabenbehörde über. Somit hat die Rechtsmittelbehörde die Entscheidung von sich aus inhaltlich zu gestalten und zu vertreten.

Es ist der Abgabenbehörde erster Instanz dahingehend zu folgen, dass dabei beide Ermessenskriterien gegeneinander abzuwiegen sind und von vorneherein keinem Kriterium der Vorrang eingeräumt werden darf.

Im gegenständlichem Fall darf nicht übersehen werden, dass seitens der Abgabenbehörde erster Instanz, obwohl die Rückbringungsfrist für die in Rede stehenden Nichtgemeinschaftswaren bereits am 7. Juni 1995 abgelaufen war, mit Ermittlungen über den Verbleib der Waren erst im März 1998 begonnen wurde und in folge dessen die Zollschuld erst am 7. Mai 1998, sohin ungefähr vier Monate vor Aufhebung des Konkurses aus Mangel an kostendeckenden Vermögen, mit Bescheid geltend gemacht wurde. Auch wegen dieses späten Ermittlungsbegins konnte nicht in Erfahrung gebracht werden, ob die in Rede stehenden Waren tatsächlich durch die C. wiederausgeführt wurden.

Nach ständiger Rechtssprechung des VwGH darf selbst nach Konkurseröffnung nicht von der vollständigen Uneinbringlichkeit der Verbindlichkeiten beim Abgabenschuldner ausgegangen werden, sondern erst dann wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann. Es gibt keine Hinweis darüber, dass, hätte die Abgabenbehörde zeitnah, also vor Eröffnung des Konkursverfahrens, die Abgaben gegenüber der Primärschuldnerin buchmäßig erfasst, dieser auch dann die Mittel zur Entrichtung der Eingangsabgabenschuld gefehlt hätten. Die für das Vorgehen der Amtspartei verantwortlichen Umstrukturierungsschwierigkeiten dürfen nicht zu Lasten des Bf. gehen. Die Amtspartei muss gegen sich gelten lassen, dass sie durch ihre Vorgangsweise ein Teilverschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Hauptschuldnerin trägt. In Ausübung des gebotenen Ermessens war daher gegenüber dem Bf. der, im Erstbescheid festgesetzte, Haftungsbetrag an Zoll und Einfuhrumsatzsteuer jeweils um die Hälfte herabzusetzen.

Der Bf. erklärt mit Schreiben vom 26. Juli 2004 sinngemäß um Einkommenserhöhung bemüht zu sein, jedoch keinen Nebenerwerb zu seiner Halbtagsstelle annehmen zu können, weil er daneben auch noch in Graphik- Schulungs-Computerprogrammen engagiert sei. Mittlerweile

konnte der Bf. seine Wochenarbeitszeit anheben, was einen Mehrverdienst von €:46,89,00 brutto monatlich zur Folge hat. Geht der Bf. nach Beendigung seines Schulungsengagements einer vollzeitigen Berufstätigkeit nach, so wird das zu einer weiteren, nicht unwesentlichen Erhöhung seines monatlichen Einkommens führen. Es kann daher nicht von der Aussichtslosigkeit hinkünftiger Einbringungsmaßnahmen der Zollbehörde ausgegangen werden.

Laut schriftlicher Zahlungsvereinbarung vom 19. August 2003. entrichtet der Bf. monatlich an die Bank AC. Stundungsraten idHv: € 130,00,00. Die mit Erstbescheid vorgeschriebene Haftungsschuld ist seit Herbst 2000 vollstreckbar. Der Bf. konnte nicht mit der (teilweisen) Aufhebung dieses Haftungsbescheides im Rechtsmittelweg rechnen Da von jedem Abgabenschuldner erwartet werden kann, für die Entrichtung der ihm vorgeschriebenen Abgabenschuld vorzusorgen, hätte der Bf. auch mit dem Zollamt Wien eine Zahlungsvereinbarung über die Entrichtung des vorgeschriebenen Abgabebetrag in, seinen wirtschaftlichen Verhältnissen, adäquaten Teilbeträgen treffen können.

Grundsätzlich sind einem Abgabepflichtigen, als Beweis seines Willens zur Schadensgutmachung, angemessene Zahlungen über einen längeren Zeitraum hindurch zuzumuten, und zwar auch dann, wenn diese Zahlungen für den Pflichtigen mit einer wirtschaftlichen Härte verbunden sind. Ein derartiges Zahlungsverhalten stellt auch u.a. eine gute Voraussetzung für die Stattgabe eines allfälligen Antrages auf Entlassung aus dem Gesamtschuldverhältnis dar.

Der Bf. ist, gegenüber Pflichtigen in vergleichbarer wirtschaftlicher Lage, in der begünstigten Situation keine Miete entrichten zu müssen, und für seinen monatlichen Bedarf an Lebensmitteln nicht selbst aufkommen zu müssen.

Es ist nicht ersichtlich, dass es eine ungerechtfertigte Bevorzugung des Interesses der Öffentlichkeit an der Entrichtung von Abgaben bedeuten würde, wenn der Bf., die in seinem Schreiben vom 26. Juli 2004 der C. in Aussicht gestellten, zusätzlichen Zahlungen bei Erhalt von Sonderzahlungen, bzw. den monatlichen Nettobetrag der für ihn seit 1. Januar 2005 bestehenden Einkommenserhöhung, zumindest zur teilweisen Tilgung des mittlerweile bereits um die Hälfte herabgesetzten Haftungsbetrages aufwendet.

Es waren daher im, Rahmen der gebotenen Ermessensausübung, Zweckmäßigkeitserwägungen den Billigkeitserwägungen nicht vollständig hintanzustellen und spruchgemäß zu entscheiden.

Abgabenberechnung:

Warenbezeichnung: Medizinische Spritzen

Packstücke: 3 kg:

Zollwert: USD 9.000,00 (1 Dollar=11,7 S):

Hinzurechnungskosten. S: 1.343,00

Warennummer: 9018 31 900 A5	Bemessungsgrundlage	Abgabensatz	Betrag
Zoll (Z1)	106.643,00	4%	4.266,00
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	111.008,72	20,00%	22.202,00
Summe			26.468,00 in € 1.923,50

Warennummer 9018 31 900 A5	Bisherige Festsetzung	Neufestsetzung	Unterschiedsbetrag
Zoll (Z1)	4.266,00	2.133,00	2.133,00
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	22.202,00	11.101,00	11.101,00
Summe	26.468,00	13.234,00	13.234,00 in € 961,75

Wien, 29. April 2005