



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/1831-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch UL, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 11. Februar 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO nach der am 8. November 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 11. Februar 2010 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der K-GmbH im Ausmaß von € 15.823,06 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass der Bescheid in seinem gesamten Umfang angefochten und die ersatzlose Aufhebung beantragt werde.

Der Bw habe gegenständlich weder ein rechtswidriges noch ein schuldhaf tes Verhalten gesetzt.

Der Bw sei seit Gründung der Firma K-GmbH alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer dieses Unternehmens gewesen. Über das Vermögen des Unternehmens sei am 2/7 das Insolvenzverfahren eingeleitet und die Gesellschaft am 2/9 amtswegig gelöscht worden.

Die Gesellschaft habe zwar ursprünglich Dienstnehmer beschäftigt, die Dienstverhältnisse seien allerdings Anfang des Jahres 2004 aufgelöst worden; im gesamten Haftungszeitraum seien keine Dienstnehmer mehr beschäftigt worden, weshalb sich die Frage, ob die Republik Österreich als Abgabengläubigerin etwa gegenüber Dienstnehmerforderungen benachteiligt worden wäre, von vornherein nicht stelle.

Einige Einnahmequelle der K-GmbH in jenem Zeitraum, der vom angefochtenen Haftungsbescheid umfasst sei, seien Mieteinnahmen aus der Betriebsliegenschaft der Gesellschaft in FR, gewesen. Es habe sich dabei in der Natur um ein Geschäftshaus auf insgesamt 3 Etagen (Erdgeschoß und 2 Obergeschoße) gehandelt; die ebenerdige Liegenschaft sei das Geschäftslokal des Unternehmens, die obergeschossigen Wohnungen seien vermietet gewesen. Ab dem Jahr 2004 hätten nur noch diese Mieteinnahmen bestanden.

Hauptgläubigerin der K-GmbH sei die AG mit einem Obligo zum Zeitpunkt der Konkursöffnung von rund € 940.000,00 gewesen; das genannte Bankinstitut sei auch Pfandgläubigerin der Liegenschaft mit einer Höchstbetragshypothek von € 1,120.000,00 gewesen.

Spätestens ab dem Jahr 2005 seien die Mieteinnahmen - die einzige Einnahmequelle der GmbH - nur noch direkt auf das Konto der AG einbezahlt worden. Diese Mietzahlungen seien selbstverständlich brutto (demnach inklusive Umsatzsteuer) auf das Bankkonto erfolgt. Ab diesem Zeitpunkt, also im gesamten Haftungszeitraum, der dem angefochtenen Bescheid vom 11. Februar 2010 zugrunde liege, sei ein Zugriff des Bw auf dieses Geschäftskonto nicht mehr möglich gewesen, weil die AG die Mieteingänge in Ansehung der konkursnahen Situation nicht mehr freigegeben habe.

Dem Bw sei als Geschäftsführer der K-GmbH keine wie immer geartete schuldhafte Pflichtverletzung zur Last zu legen, weil er gar keine Möglichkeit gehabt hätte, auf den Umsatzsteueranteil in den Mietzahlungen zuzugreifen. Mit Schreiben der AG vom 3. August 2006 seien sämtliche Mieter des Objekts FR, darüber verständigt worden, dass sämtliche Forderungen aus den Mietverträgen zediert worden seien und daher mit schuldbefreiender Wirkung nur noch an die Hypobank geleistet werden können.

Faktisch seien aber bereits seit dem Jahr 2005 sämtliche Mietzahlungen ausschließlich auf das Konto der AG geleistet worden, ohne dass hier die Möglichkeit bestanden hätte, die darin enthaltene Umsatzsteuer weiter zu überweisen.

Hinzu komme noch, dass die K-GmbH über ein abweichendes Wirtschaftsjahr verfügt habe; die Bilanz und Jahreserklärungen mit Stichtag 31. März 2005 seien am 1. September 2006

abgegeben worden, sodass davon auszugehen sei, dass erstmals im Spätherbst 2006 eine Veranlagung der Jahresumsatzsteuer 2005 stattgefunden habe.

Der Bw habe demnach seine Geschäftsführerpflichten weder rechtswidrig noch schuldhaft verletzt. Der Bw beantrage daher, den Haftungsbescheid vom 11. Februar 2010 ersatzlos zu beheben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. April 2010 als unbegründet ab.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw vor, dass die rechtliche Begründung der Berufungsvorentscheidung im Wesentlichen davon ausgehe, dass im Abschluss einer globalen Mantelzession, die die Bank als andrängenden Gläubiger begünstige und andere andrängende Gläubiger (auch die Abgabengläubigerin) benachteilige, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung vorliegen könne, die gegenständlich nach Einschätzung der Abgabenbehörde erster Instanz auch vorläge.

Diese Einschätzung sei falsch.

Das Unternehmen der späteren Gemeinschuldnerin sei 2002/2003 aus der Konkursmasse der Firma K-KG übernommen worden, näherhin der gesamte Betrieb mit einem Mitarbeiterstand von ca. 15 Mitarbeiterinnen und der Betriebsliegenschaft. Es sei auch das gesamte Inventar der Firma K-KG übernommen worden.

Zeitnahe vor Übernahme des Betriebes und der Betriebsliegenschaft durch die K-GmbH sei die Betriebsliegenschaft durch einen Brand beschädigt worden. Zu diesem Objekt habe eine Feuerversicherung mit einer Versicherungssumme von zumindest € 250.000,00 bestanden. Zur Revitalisierung der Betriebsliegenschaft habe die K-GmbH am 31. Juli 2003 bei der AG einen Kredit über € 700.000,00 aufgenommen. Gleichzeitig seien die Mieteinnahmen der Betriebsliegenschaft in FR, zu Gunsten der Bank zediert worden, die Forderung der Bank grundbücherlich sichergestellt und auch die Ansprüche aus der Feuerversicherung von zumindest € 250.000,00 mit Zustimmung von AO als Masseverwalter der K-KG abgetreten worden.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung bei Eingehen dieser Zession könne niemals vorliegen. Es sei dem Bw zunächst nicht als schuldhaftes Fehlverhalten vorzuwerfen, dass die Betriebsliegenschaft zu Zeiten des vormaligen Eigentümers abgebrannt sei und mit Fremdfinanzierung habe wieder aufgebaut werden müssen. In Ansehung des von der Feuerversicherung bezahlten Betrages habe sich damals der darüber hinausgehende Teil, der

von der Zession betroffen gewesen sei, auf ca. € 450.000,00 belaufen. In Ansehung der Tatsache, dass die Betriebsliegenschaft zusätzlich mit einer Höchstbetragshypothek zu Gunsten der AG besichert gewesen sei und der durch Zession besicherte Teil in Höhe von € 450.000,00 ca. dem Mietertrag von (lediglich) 5 Jahren entsprochen habe, könne das Eingehen der Zessionsvereinbarung dem Bw nicht als Verschulden vorgeworfen werden.

Die Abgabenbehörde irre aber darüber hinaus, wenn sie vermeine, es handle sich hier um eine globale Mantelzession. Richtig sei vielmehr, dass lediglich die Mieteinnahmen zediert worden seien. Zum Zeitpunkt des Abschlusses der Krediturkunde im Sommer 2003 und der gleichzeitigen Errichtung der Zessionserklärungen für die Feuerversicherung und die Mieteinnahmen habe das Unternehmen der K-GmbH noch rund 15 Mitarbeiter gehabt. Im Geschäftsjahr 2003 seien Umsätze (zu mehr als 90% aus dem laufenden Geschäftsbetrieb und nicht aus der Vermietung) in Höhe von € 1.520.490,00 erzielt worden, im darauffolgenden Geschäftsjahr 2004 Umsätze in Höhe von € 621.546,00. In weiterer Folge hätten die Mitarbeiter abgebaut werden müssen und habe es ab dem Geschäftsjahr 2005 dann nur noch Mieteinnahmen gegeben, im Geschäftsjahr 2005 in Höhe von € 78.784,00.

Die bloße Zedierung der Mieteinnahmen von rund € 80.000,00 bei einem Geschäftsvolumen von € 1,5 Mio. stelle niemals eine globale Mantelzession dar. Aus dem Verhältnis zwischen den Umsätzen aus dem laufenden Geschäftsbetrieb und der Höhe der Mieteinnahmen sei auch klar ersichtlich, dass das Eingehen der Zession der Mieteinnahmen keine Geschäftsführerpflichten verletzt habe und dem Bw auch nicht schuldhaft vorgeworfen werden könne.

Dies umso mehr, als damals (zum Zeitpunkt der Unterfertigung der Zessionsvereinbarung im Juli 2003) nur eine minimale Betriebsmittelkreditlinie in Höhe von € 100.000,00 als Bankverbindlichkeit ausgehaftet habe.

In Ansehung des damaligen (im Jahr 2003) umfangreichen Geschäftsbetriebes der K-GmbH liege ein schuldhaftes Fehlverhalten des Bw nach den §§ 9 und 80 BAO nicht vor. Die Gesellschaft wäre bei gleichbleibender (oder zumindest nicht dramatisch sich verschlechternder) Wirtschaftslage jedenfalls in der Lage gewesen, den Kredit zur Sanierung des Mietobjekts, der wegen des vorangegangenen Brandes habe aufgenommen werden müssen, rückzuführen und neben den zedierten Mieteinnahmen auch weiterhin beträchtliche Einnahmen aus dem operativen Geschäft entsprechend jenen aus dem Geschäftsjahr 2002/2003 zu erzielen.

Der Bw beantrage, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor der Entscheidung über die Sache zur Durchführung eines Beweisverfahrens eine mündliche Berufungsverhandlung anberaume und den Bw und die rechtsfreundliche Vertretung des Bw dazu lade.

In der am 8. November 2012 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass schon objektiv eine Geschäftsführerhaftung nur insoweit Platz greifen könne, als die Abgabengläubigerin gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt werde. Im gegenständlichen Haftungszeitraum, nämlich August 2005 bis Jänner 2007, sei einziger Gläubiger des Unternehmens die AG mit Außenständen von rund € 738.000,00 auf dem Konto mit der Endzahl 3518 und mit Außenständen € 188.000,00 und € 206.000,00 auf dem Konto mit der Endziffer 3014. Insgesamt hafteten demnach bei der einzigen weiteren Gläubigerin Beträge zwischen € 926.000,00 und € 944.000,00 aus.

Wegen der in Rede stehenden Zessionsvereinbarung aus dem Jahr 2003 seien im haftungsrelevanten Zeitraum Mai 2005 bis Jänner 2007 dem Konto mit der Endziffer 3014 insgesamt € 54.837,80 gut gebracht worden. Auf dem Konto mit der Endziffer 3518 habe es keine Mieteinnahmen aus der Zessionsvereinbarung gegeben. Insgesamt habe demnach die einzige weiter Gläubigerin im Haftungszeitraum 5,8% des Obligos erhalten.

Die Abgabengläubigerin sei demnach deutlich bevorzugt worden, diese habe nämlich im selben Zeitraum auf Grund der Überweisungen auf das Abgabenkonto vom 17. August 2005, vom 25. November 2005, vom 12. Mai 2006 und 18. August 2006 insgesamt € 4.229,76 an Zahlungen erhalten, das seien 26,7% des Obligos und des Haftungsbetrages. Aus all dem ergebe sich, dass die Abgabenbehörde nicht nur nicht benachteiligt sei, sondern sogar um rund die fünffache Quote bevorzugt worden sei, sodass schon objektiv ein Haftungstatbestand niemals vorliegen könne.

Vorgelegt würden die umfangreichen Aufstellungen der Banken und die Kontoverdichtungen der beiden Banken, wo die Außenstände ebenso ersichtlich seien wie die Eingänge. Beide Umstände seien der Finanzverwaltung schon vor Erlassung des Haftungsbescheides bekannt gewesen, weil sich einerseits die Finanzverwaltung an dem Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin beteiligt habe, außerdem auch die Beträge der Mieteinnahmen aus dem Jahresabschluss der Jahr 2005 bis 2007 ersichtlich gewesen seien.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geht durchaus in Übereinstimmung mit dem Unabhängigen Finanzsenat (GZ RV/0581-W/10) davon aus, dass eine Forderungszession an ein Kreditinstitut zur Besicherung eines Darlehens nur dann eine schuldhafte Pflichtverletzung darstelle, wenn der Vertreter im Zeitpunkt des Abschlusses der Zessionsvereinbarung damit rechnen müsse, durch die Abtretung seiner liquiden Mittel der

Abgabenschuldnerin die finanziellen Mittel zu entziehen, die für die Tilgung der Abgabenschuldigkeiten nötig seien. In Ansehung des Zeitpunktes der Kreditbesicherung im Jahr 2003 und dem damaligen Unternehmenserfolg könne eine schuldhafte Pflichtverletzung nicht vorgelegen haben. Eine einseitige Auflösung oder Aufkündigung einer derartigen Zessionsvereinbarung sei in der weitaus später eingetretenen Krise gegenüber der Bank nicht möglich, weshalb auch dieser Umstand dem Bw nicht schuldhaft zur Last gelegt werden könne.

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.

Unbestritten ist, dass dem Bw als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 1. April 2003 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über deren Vermögen mit Beschluss des Gs vom 2/7 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls unbestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht spätestens mit der amtswegigen Löschung der Firma am 25. Juni 2009 im Firmenbuch fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung

aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2006, 2004/14/0094) kann im Abschluss eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt wird, 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, durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt wird.

Bei der Abtretung der Forderungen aus einem einzelnen Rechtsverhältnis handelt es sich grundsätzlich nicht um einen globalen Mantelzessionsvertrag.

Unter den Umständen des gegenständlichen Falles ist im Abschluss des Abtretungsvertrages betreffend die Forderungen aus einem einzelnen Rechtsverhältnis nicht von vornherein eine Pflichtverletzung des Bw zu erblicken, wenn die K-GmbH aus dem operativen Geschäft relevante Einnahmen erzielt und nicht die Feststellung getroffen ist, dass diese zur Bedienung der Abgabenschulden nicht zur Verfügung stünde.

Aufgrund der vom Bw vorgebrachten Umsätze (zu mehr als 90% aus dem laufenden Geschäftsbetrieb und nicht aus der Vermietung) in Höhe von € 1.520.490,00 im Geschäftsjahr 2003 und € 621.546,00 im Geschäftsjahr 2004 ist somit im Abschluss des Abtretungsvertrages nicht eine Pflichtverletzung des Bw zu erblicken, zumal keine Feststellungen getroffen wurden, wonach diese zur Bedienung der Abgabenschulden nicht zur Verfügung stünden.

Nach den vorgelegten Schreiben der AG vom 3. August 2006 wurden die Schuldner der Mietzahlungen erst am 3. August 2006 von der erfolgten Abtretung verständigt, sodass diese bis zu diesem Zeitpunkt mit schuldbefreiender Wirkung auch an die K-GmbH leisten konnten.

Zudem geht aus der Abfrage der Buchungen am Abgabenkonto der Gesellschaft hervor, dass bis 18. August 2006 (17. August 2005: € 855,76, 25. November 2005: € 2.500,00, 12. Mai 2006: € 437,00, 18. August 2006: € 437,00) ohnehin Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft geleistet wurden. Die Abgabenbehörde hat auf Grund der

Überweisungen auf das Abgabenkonto vom 17. August 2005, 25. November 2005, 12. Mai 2006 und 18. August 2006 entsprechend dem Vorbringen des Bw in der Berufungsverhandlung insgesamt € 4.229,76 an Zahlungen erhalten.

Nach dem Vorbringen des Bw in der Berufungsverhandlung wurden aufgrund der Zessionsvereinbarung im haftungsrelevanten Zeitraum Mai 2005 bis Jänner 2007 insgesamt € 54.837,80 an die AG überwiesen.

Da somit die Abgabenbehörde 26,7% der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten (und des Haftungsbetrages) erhalten hat und die einzige weiter Gläubigerin im Haftungszeitraum lediglich 5,8% ihrer Forderungen erhalten hat, kann dem Vorbringen, dass die Abgabengläubigerin demnach deutlich bevorzugt worden sei, mangels entgegenstehender Feststellungen nicht entgegengetreten werden. Eine schuldhafte Pflichtverletzung kann dem Bw somit nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2012