

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Steyr betreffend Haftung entschieden:

Der Berufung wird dahingehend stattgegeben, dass die Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin, Fa. S & A GmbH, in Höhe von insgesamt € 13.132,09 auf nachfolgend angeführte Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 4.453,96 vermindert wird:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	September 1999	604,27
Pfändungsgebühren	1999	169,18
Umsatzsteuer	Oktober 1999	1.758,97
Umsatzsteuer	November 1999	1.921,54
Summe		4.453,96

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Zahlungsfrist nach § 224 Abs. 1 BAO bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 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 § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 23. Februar 1995 wurde die Firma S. & A. GmbH gegründet. Seit 1. Jänner 1998 vertritt der Bw. die Primärschuldnerin selbstständig.

Am 11. Februar 2000 erließ das Finanzamt Steyr einen Haftungsbescheid. Der Bw. wurde gem. der §§ 9 und 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma S. & A. GmbH im Ausmaß von 241.989,39 S in Anspruch genommen. Die Haftungssumme wurde wie folgt aufgegliedert:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
Juni 1999	Umsatzsteuer	11.175,39
1999	Säumniszuschlag	2.454,00
Jänner 1999	Verspätungszuschlag	8.803,00
1998	Umsatzsteuer	49.504,00
1999	Stundungszinsen	295,00
August 1999	Umsatzsteuer	62.210,00
1999	Säumniszuschlag	1.244,00
Oktober bis Dezember 1999	Körperschaftsteuer	6.250,00
September 1999	Umsatzsteuer	47.081,00
1999	Pfändungsgebühr	2.328,00

Oktober 1999	Umsatzsteuer	24.204,00
November 1999	Umsatzsteuer	26.441,00
Summe		241.989,39

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gem. § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen berufenen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen hätten, die den von ihnen vertretenen obliegen und befugt seien, die diesen zustehende Rechte wahrzunehmen. Der Bw. hätte insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mittel, die er verwalten würde, entrichtet würden. Als Geschäftsführer der Firma S. & A. GmbH wäre der Bw. daher verpflichtet, dafür zu sorgen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel entrichtet würden. Da der Bw. dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sei und der Rückstand in Folge schuldhafte Verletzung dieser Pflicht nicht eingebraucht werden könnte, wäre die Haftung auszusprechen. Gem. § 9 Abs. 1 BAO würden die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben dem durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben, wenn sie nicht nachweisen könnten, dass sie an der Nichtzahlung der Abgaben kein Verschulden treffen würde, haften. Ungeachtet der grundsätzlichen amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde die im Verwaltungsverfahren im Allgemeinen und im Abgabenverfahren im Besonderen gelten würde, treffe denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die besondere Verpflichtung, darzutun, aus welchen Gründen ihm deren Erfüllung nicht möglich wäre, widrigenfalls davon auszugehen sei, dass er seiner Pflicht schuldhafte Weise nicht nachgekommen sei. Als schulhaft ist Bestimmung des § 9 Abs. 1 BAO gelte jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit.

Mit Schriftsatz vom 17. März 2000 brachte der Bw. gegen den Haftungsbescheid das Rechtsmittel der Berufung ein. An der nicht rechtzeitigen Einbezahlung der Abgaben treffe ihn persönlich keinerlei Verschulden. Die verschiedenen Gründe, warum die Abgabenschuldigkeiten nicht pünktlich erbracht werden könnten, würden in mehreren Ursachen liegen:

1. 2 Großbaustellen, bei denen die Montage wesentlich überschritten worden wäre und Pauschalpreise vereinbart wären. Die tatsächlichen Auswirkungen, dass diese Baustellen derartig verlustig wären, könnten erst nach vollständiger Durchführung der Arbeiten in der vollen Tragweite gesehen werden.

2. Stehzeiten im Herbst vergangenen Jahres, wodurch die Montagekosten nicht auf Endverbraucher überwälzt werden könnten.
3. Extrem scharfer Wettbewerb in der gesamten Region, wo die Firma tätig sei.
4. Geringer Bankkredit, dadurch knappe Liquidität.
5. Zahlungsstockungen durch lange Zahlungsfristen bei den Großaufträgen
6. Überdurchschnittliche Kostenbelastung durch Arbeitsgerichtsverfahren mit einer ehemaligen Gesellschafterin und Mietrechtsklage der Vermieterin, welche ebenfalls Gesellschafterin sei.
7. Zahlungsausfälle in einem nicht voraussehbaren Ausmaß
8. Weitergabe eines Lüftungsauftrages an ein Subunternehmen, wobei dort die Kosten exorbitant überschritten würden und die Primärschuldnerin per Gerichtsverfahren zur Zahlung verpflichtet worden sei.

All diese erwähnten Gründe hätten dazu geführt, dass die Abgabenschuldigkeiten nicht pünktlich bezahlt werden könnten. Durch die längeren Zahlfristen der Großaufträge und Einbehalt (Haftrücklass und Korrekturen der Schlussrechnungen) sei die Situation verschärft. Die Löhne der Mitarbeiter würden, um ein Weiterarbeiten zu ermöglichen und damit nicht noch mehr Schaden entstehen würde, mittels AC-Zahlungen gelöst. Das Unternehmen werde ein Ratenzahlungsansuchen stellen. Durch Fremdmittelaufnahme sei beabsichtigt, die gesamtaushaftende Steuerschuld langfristig zu tilgen. Ein großzügiges Entgegenkommen des Finanzamtes werde jedoch notwendig sein. Bei der Gebietskrankenkasse sei auch ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht und von dort schon Zustimmung signalisiert worden, sodass die gesamten Abgabenschuldigkeiten seitens Finanzamt und Krankenkassa langfristig zurückbezahlt werden könnten und auch die neuen Abgabenschuldigkeiten fristgerecht erfüllbar seien.

Am 7. Juli 2000 wurde die Tätigkeit der Firma eingestellt und am 10. Juli 2000 das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 12. September 2003 wurde der mit Beschluss vom 17. Juli 2000 über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnete Konkurs nach Verteilung des Massevermögens gem. § 139 Konkursordnung aufgehoben.

Mit Schriftsatz des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. Dezember 2003 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass auf Grund der Überweisung der Konkursquote und der Verbuchung diverser

Gutschriften die Haftungssumme nunmehr in einem Betrag von 7.431,22 € aushaften würde. Es wurde dargelegt, dass es Aufgabe des Geschäftsführers sei, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet würden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden dürfte. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass die der Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet worden seien. Widrigenfalls hafte der Geschäftsführer für die aushaftenden Schulden zur Gänze. Der Bw. wurde ersucht, einen Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgehe, welche finanziellen Mittel der Primärschuldnerin zwischen 10. November 1999 und 31. Jänner 2000 zur Verfügung gestanden seien und wie diese verwendet worden seien. Es wurde gefragt, ob in dieser Zeit noch Löhne, Material, Strom, Treibstoff, Löhne, etc. bezahlt worden seien, wenn ja, in welchem prozentuellen Ausmaß. Der Abgabenzurückstand betreffend Umsatzsteuer 1998 resultiere aus einer Betriebsprüfung betreffend der Jahre 1995 bis 1998. Fällig wäre die Umsatzsteuer jedoch bereits am 15.2.1999 gewesen. Zu diesem Zeitpunkt bzw. im Laufe des Jahres 1999 seien der Primärschuldnerin jedenfalls noch Mittel zur Begleichung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden. Im Mai 1999 seien Globalzessionsverträge zu Gunsten der Firma A GmbH und der Oberbank AG abgeschlossen worden. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH stelle der Abschluss eines Globalzessionsvertrages dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer damit rechnen müsse, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als Bankschulden, insbesondere der Abgabenschuld der Primärschuldnerin, zu entziehen. Der Bw. wurde ersucht hiezu Stellung zu nehmen. Der Schriftsatz wurde am 8. Jänner 2000 nachweislich dem Bw. zugestellt. Bis dato erfolgte keine Beantwortung.

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2004 wurde seitens des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, Standort Steyr, mitgeteilt, dass die gesamte Konkursquote iHv. 10.605,74 € auf die älteste Fälligkeit verrechnet worden sei. Diese Tilgung würde einen Teil der Rückstände des Haftungsbescheides vom 11. Februar 2000 betreffen. Die im Haftungsbescheid ausgewiesene Umsatzsteuer 1998 iHv. 49.504,00 S sei ebenfalls durch diese Verrechnung zur Gänze getilgt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben dem durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Gem. § 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 diesem 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 Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Verpflichtung für die Uneinbringlichkeit.

Unstrittig ist die Stellung des Bw. als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlicher Vertreter der Gesellschaft und im Prinzip die Uneinbringlichkeit der Abgaben. Lediglich im Ausmaß von 13.132,09 € waren die Abgaben bei der Primärschuldnerin noch einbringlich. Der Haftungsbetrag war daher auf 4.453,96 € zu reduzieren und wie im Spruch dargestellt aufzugliedern.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus dem ihm zur Verfügung stehenden Mittel zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch 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 stehende Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls hafte der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze.

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde entrichtet gewesen wäre, obliegt dem Vertreter.

Mit Ergänzungersuchen vom 11. Dezember 2003 wurde der Bw. aufgefordert, eine Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, welche finanziellen Mittel der Primärschuldnerin zwischen 10. November 1999 und 31. Jänner 2000 zur Verfügung gestanden sind und wie diese verwendet worden sind. Es wurde weiters gefragt, ob in dieser Zeit noch Löhne, Material, Strom, Treibstoff, Löhne, etc. bezahlt worden seien, wenn ja, in welchem prozentuellem Ausmaß. Diesem Ersuchen der Behörde ist der Bw. nicht nachgekommen. Auch die Berufungsschrift enthält diesbezüglich keine Angaben.

Ungeachtet der grundsätzlich amtswegigen Ermittlungspflicht der Behörde trifft denjenigen, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Verpflichtung, die Gründe anzugeben, warum es ihm unmöglich gewesen sei, seine Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls angenommen werden darf, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist. Wenngleich diese besondere Behauptungs- und Beweislast einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem (potenziell) Haftungspflichtigen, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen darzulegen. Der Bw. beschreibt zwar die Gründe, warum die Abgabenschuldigkeiten nicht pünktlich erbracht werden konnten (z.B. Stehzeiten, extrem scharfer Wettbewerb, geringer Bankkredit, dadurch knappe Liquidität, Zahlungsstockungen, überdurchschnittliche Kosten durch Arbeitsgerichtsverfahren, Zahlungsausfälle in einem nicht vorhersehbaren Ausmaß), konkretisiert jedoch diese Angaben nicht. Aus der Darstellung des Bw. ist zwar erkennbar, dass die finanziellen Mittel der Primärschuldnerin offenbar sehr knapp gewesen sind, es wird aber nicht behauptet, dass der Primärschuldnerin gar keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden seien bzw. dass der Bw. dafür gesorgt hätte, dass alle Gläubiger im gleichen Ausmaß befriedigt worden wären.

Hinzukommt, dass im Mai 1999 Globalzessionsverträge zu Gunsten der Firma A GmbH und der Oberbank AG abgeschlossen worden sind. Aus dem Globalzessionsvertrag vom 26. Mai 1999 zwischen der Primärschuldnerin und der Firma A GmbH geht u.a. unter Punkt I hervor:

"Zur Sicherstellung aller Forderungen, welche Ihnen gegen uns aus im Inland beurkundeten, bereits gewährten und/oder künftig zu gewährenden Geld- oder Haftungskrediten, Warenlieferungen oder sonstigen Forderungen erwachsen sind und in Hinkunft erwachsen werden, samt allen sich ergebenden Zinsen und wie immer namenhabenden Nebengebühren, treten wir Ihnen hiermit alle bestehenden und künftigen Forderungen im Rahmen unseres Gesellschaftsbetriebes gegenüber sämtlichen Kunden sowie alle Rechte und Ansprüche aus

alle gegenwärtigen und zukünftigen uns erteilen Aufträgen im Rahmen unseres Geschäftsbetriebes gegenüber sämtlichen Auftraggebern ab."

Aus dem Globalzessionsvertrag vom 11. Mai 1999 zwischen der Primärschuldnerin und der Oberbank AG geht u.a. hervor:

"Globalzession aller existenten und auch aller künftig existent werden Forderungen und Aufträge im Rahmen der Geschäftsverbindung gegenüber sämtlichen Kunden."

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. Erkenntnis vom 16. September 2003, Zl. 2000/14/0179) stellt der Abschluss eines Globalzessionsvertrages dann eine Pflichtverletzung dar, 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 Zessionsvertrages ist dem Vertreter der Gesellschaft als Pflichtverletzung somit bereits 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 nicht als unvorhersehbar zu werten ist, die Bedingung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird. Mit Abschluss der beiden Zessionsverträge hat sich der Bw. praktisch selbst außer Stande gesetzt, für die pünktliche und vollständige Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten zu sorgen. Dieser Umstand wurde dem Bw. mit Schreiben vom 11. Dezember 2003 auch vorgehalten, es erfolgte jedoch keine Äußerung.

Insgesamt gesehen gelangte daher der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schuldhaftes Verhalten des Bw. zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid enthaltenen Pfändungsgebühren wird auf die herrschende Lehre und Rechtsprechung verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen gem. § 7 Abs. 2 BAO jeweils auch auf die Nebenansprüche erstrecken. Zudem wurde vom Bw. diesbezüglich nichts vorgebracht.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze 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 der Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu.

Dem Bw. könnte hier allenfalls die angespannte finanzielle Lage der Primärschuldnerin zu Gute gehalten werden. Vorzuwerfen ist ihm allerdings, dass er dabei abgabenrechtlichen Pflichten verletzt hat. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Im Hinblick auf das Alter des Bw. (49 Jahre) ist mit der Einbringlichkeit 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. Im Übrigen wurde diesbezüglich kein Vorbringen erstattet.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 31. März 2004