



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 17. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 20. April 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 21. August 2007 wurde über das Vermögen der X-GmbH das Konkursverfahren eröffnet, das mit einem am 10. März 2008 bestätigtem Zwangsausgleich abgeschlossen wurde. Die Zwangsausgleichsquote betrug 23%. Das Konkursverfahren wurde am 31. März 2010 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 20. April 2010 wurde die Bw. als ehemalige Geschäftsführerin der X-GmbH für deren nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 110.819,34 gemäß [§ 9 BAO](#) in Verbindung mit [§ 80 BAO](#) zur Haftung herangezogen.

| Abgabenart | Zeitraum | Betrag in € |
|--------------|----------|-------------|
| Umsatzsteuer | 03/07 | 5.183,80 |
| Umsatzsteuer | 04/07 | 30.411,89 |
| Umsatzsteuer | 05/07 | 17.795,58 |
| Umsatzsteuer | 06/07 | 11.704,34 |

| | | |
|--------------------|----------|----------|
| Körperschaftsteuer | 04-06/07 | 336,49 |
| Körperschaftsteuer | 07-09/07 | 336,49 |
| Dienstgeberbeitrag | 2004 | 463,96 |
| Dienstgeberbeitrag | 2005 | 1.044,51 |
| Dienstgeberbeitrag | 2006 | 1.172,28 |
| Dienstgeberbeitrag | 01/07 | 1.550,49 |
| Dienstgeberbeitrag | 02/07 | 1.615,55 |
| Dienstgeberbeitrag | 03/07 | 1.520,69 |
| Dienstgeberbeitrag | 04/07 | 1.473,53 |
| Dienstgeberbeitrag | 05/07 | 1.468,48 |
| Dienstgeberbeitrag | 06/07 | 2.011,02 |
| Dienstgeberbeitrag | 07/07 | 1.873,93 |
| Zuschlag zum DB | 2004 | 42,77 |
| Zuschlag zum DB | 2005 | 92,85 |
| Zuschlag zum DB | 2006 | 109,32 |
| Zuschlag zum DB | 01/07 | 137,82 |
| Zuschlag zum DB | 02/07 | 143,61 |
| Zuschlag zum DB | 03/07 | 135,17 |
| Zuschlag zum DB | 04/07 | 130,98 |
| Zuschlag zum DB | 05/07 | 130,53 |
| Zuschlag zum DB | 06/07 | 178,76 |
| Zuschlag zum DB | 07/07 | 166,57 |
| Lohnsteuer | 02/07 | 630,66 |
| Lohnsteuer | 03/07 | 5.765,26 |
| Lohnsteuer | 04/07 | 5.674,35 |
| Lohnsteuer | 05/07 | 5.646,50 |
| Lohnsteuer | 06/07 | 6.091,62 |
| Lohnsteuer | 07/07 | 5.779,54 |

Zur Begründung wurde nach Zitierung der [§§ 9](#) und [80 BAO](#) sowie der für die Haftung maßgeblichen Rechtsprechung ausgeführt, dass die Bw. im Zeitraum 7. Mai 2004 bis 20. August 2007 im Firmenbuch als handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH eingetragen gewesen sei.

Der Geschäftsführer hafte für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausgereicht hätten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten.

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz würden für Abfuhrabgaben, wie z.B. die Lohnsteuer gelten.

Bei den haftungsgegenständlichen Abgaben sei die entrichtete Quote von 23% bereits berücksichtigt worden.

In der form- und fristgerecht eingekommenen Berufung führte die Bw. aus, dass es richtig sei, dass sie Geschäftsführerin der GmbH, über deren Vermögen am 21. August 2007 das Konkursverfahren eröffnet wurden sei, gewesen sei.

Die Gründe der Konkursöffnung lägen darin, dass die Hausbank der Gesellschaft, die A-Bank (im folgenden kurz: Bank) unberechtigt und rechtswidrig die der Gesellschaft eingeräumten Kontorahmen aufgekündigt habe, was zu Illiquidität der Gesellschaft geführt habe. Eine Überschuldung habe es im Zeitpunkt der Konkursöffnung nicht gegeben.

Im Zuge des Konkursverfahrens sei das Verhalten der Bank auch vom Masseverwalter überprüft worden und dieser sei zum Ergebnis gelangt, dass die Kontoaufkündigung rechtswidrig gewesen sei und der Gemeinschuldnerin aus diesem Grunde Haftungsansprüche zuständen. Der Masseverwalter habe auch festgestellt, dass die maßgeblichen wirtschaftlichen Dispositionen der Gesellschaft von der Bank bestimmt worden seien, so dass augenscheinlich ein faktisches Geschäftsführerhandeln durch die Bank vorgelegen sei. Der Bank seien nämlich alle Rechte der Gesellschaft abgetreten worden (Sicherungen von Krediten etc.) und der Bw. als Geschäftsführerin sei letztendlich nicht sehr viel Handlungsspielraum verblieben. Letztendlich habe die Bw. unter Wahrung ihrer Pflichten als handelsrechtliche Geschäftsführerin rechtzeitig den Konkursantrag für die Gesellschaft eingekommen.

Im Zuge des Konkursverfahrens sei es zur Bestellung eines Gläubigerausschusses gekommen, dem unter anderem auch die Finanzprokuratur als Mitglied zugezogen worden sei. Das Finanzamt sei daher in diesem Konkursverfahren qualifiziert vertreten gewesen. Der Gläubigerausschuss habe dann aber beschlossen, den vom Masseverwalter vorgeschlagenen Haftungsprozess gegen die Bank nicht zu führen. Diese Entscheidung sei dem Finanzamt insofern zuzurechnen, als die wirtschaftlichen Nachteile in der unterbliebenen Prozessführung der Bw. nicht nachteilig vorgehalten werden könnten. Bei Obsiegen in so einem Prozess hätte es zu einer 100%-Quote für die Gläubiger kommen können.

Letztendlich habe die Gesellschaft einen Zwangsausgleich angestrebt, der von den Gläubigern angenommen und vom Gericht rechtskräftig bestätigt worden sei. Es sei eine Quote in Höhe von 23% zur Ausschüttung gekommen. Die Zahlungspflichten dazu seien seitens der Gesellschaft bereits erfüllt. Es gebe keine Zahlungssäumigkeiten. Auch das Finanzamt, vertreten durch die Finanzprokuratur, habe dem Zwangsausgleich zugestimmt.

Die Behauptung, dass ein Steuerrückstand vorliege, sei unrichtig. Die angebotene Quote im angenommenen und bestätigten Zwangsausgleich werde seitens der Gesellschaft erfüllt.

Das Wesen des Ausgleiches oder Zwangsausgleiches sei eine Restschuldbefreiung für die Gesellschaft. Diese Restschuldbefreiung komme zivilrechtlich gesehen einer Vollzahlung der Verbindlichkeiten gleich. Da die Quote zur Gänze bezahlt werde und weil damit Restschuldbefreiung eintrete, gebe es letztendlich keinen Abgabenzurückstand, für welchen Haftungstatbestände nach [§ 80 BAO](#) begründet werden könnten.

Auch die Höhe der Abgabenschuld werde bestritten. Die Forderung entspreche nicht jener, wie sie im Konkurs angemeldet worden sei. Letztendlich könnten die Bw. nur dann Haftungen treffen, insofern Zahlungspflichten während ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin entstanden seien. Die Bw. sei vom 7. Mai 2004 bis 20. August 2007 als handelsrechtliche Geschäftsführerin eingetragen gewesen. Haftungen für den Zeitraum 2004 bis 2006/2007 seien daher seitens des Finanzamtes zu verifizieren.

Für Lohnsteuern bestehe von vornherein keine Anspruchsgrundlage. Lohnsteuern seien Bestandteile der Gehälter und Löhne. Würden solche nicht von der Gesellschaft bezahlt, so würden diese vom Insolvenzfonds zur Zahlung übernommen. Es stehe dem Finanzamt daher die Möglichkeit zu, Lohnsteuern beim Insolvenzfonds einzuhaben, sodass dazu eine Uneinbringlichkeit ebenso nicht vorliege.

Letztendlich sei die Haftungsbegründung verfehlt, als das Finanzamt unrichtig von einem unbeschränkt haftenden Gesellschafter ausgegangen sei. Ein solcher existiere nur bei einer KG oder HG, nicht aber bei einer GmbH.

Im März 2006 sei die Hausbank der GmbH an die Bw. in ihrer Eigenschaft als geschäftsführende Gesellschafterin herangetreten und habe sie aufgefordert, das Unternehmen an eine der Bank nahe stehenden Gesellschaft zu verkaufen. Die Abtretungsforderung sei mit der unterschwelligen Drohung verbunden gewesen, dass man Überweisungen für die Gesellschaft nicht mehr durchführen werde.

Da die abverlangten Verkaufsgespräche oder Verhandlungen dann letztendlich nicht stattgefunden hätten, habe die Bank ihre Ankündigung über die Konsequenzen auch wahr

gemacht. Es seien insbesondere erforderliche laufende Zahlungen für die Gesellschaft nicht mehr abgebucht worden, obwohl die Minuskontensalden sich durch Erträge damals erheblich reduziert hätten. Außerdem habe die Bank erhebliche Sicherheiten für einen eingeräumten Kontorahmen gehabt, der auch nicht voll ausgenützt worden sei, wie insbesondere Globalzessionen in Höhe von € 2.500.000,00, Lebensversicherungen in Höhe von € 400.000,00, Pfandrechte auf eine Eigentumswohnung von € 250,000,00, also Besicherungen von insgesamt € 3.150.000,00. Es habe auch sonst keine Umstände gegeben, welche die Bank aus wichtigem Grund zu dieser „Bojkottmaßnahme“ irgendwie gerechtfertigt hätte.

Vernünftige Kommunikationen mit der Hausbank wären dann nicht mehr möglich gewesen. Es sei der Eindruck der Bw. gewesen, dass sie für ihre beharrliche Weigerung, ihr Unternehmen zu verkaufen, die Macht und Stärke der Bank persönlich spüren sollte.

Nachdem eine Umfinanzierung nicht zu Stande gekommen sei, habe die Bw. den Konkurs angemeldet. Eine Konkursverschleppung könne der Bw. nicht vorgeworfen werden.

Der Masseverwalter im Konkurs habe das Vorgehen der Hausbank eingehend geprüft und sei zum Ergebnis gekommen, dass dieses rechtswidrig gewesen sei und entsprechende Schadensersatzansprüche der Gemeinschuldnerin zustünden. Der Masseverwalter habe diese Sachverhalte in mehreren Berichten an das Konkursgericht weitergegeben. Auch eine Strafanzeige des Masseverwalters gegen die Hausbank wegen Gläubigerbevorzugung und „untrieblichem“ Verhalten sei im Raum gestanden. Lediglich aus der Tatsache her, dass ein Zwangsausgleich angestrebt und dieser auch erreicht worden sei, sei der Grund dafür gewesen, dass diese rechtlichen Schritte des Masseverwalters nicht umgesetzt worden seien. Die Klageführung bleibe der Gemeinschuldnerin bis heute noch vorbehalten.

Im Ergebnis bedeute dies, dass die Hausbank auf Grund ihrer Position (Globalzession, etc.) das wirtschaftliche Geschick der GmbH so massiv beeinflusst habe, dass von einer faktischen Geschäftsführertätigkeit ausgegangen werden müsse. Dies habe auch bei der Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführerin zu einer Einschränkung in ihrer Handlungsmöglichkeit für die GmbH geführt. Diese „verdünnte Handlungsfreiheit“ habe sogar soweit geführt, dass von einem gewollten rechtsgeschäftlichen Handeln seitens der Bw. nicht mehr gesprochen werden könne, weil die Bank hier alles diktirt habe. So eine „verdünnte Willensfreiheit“ führe in der Regel dazu, dass Verträge und Vereinbarungen, die eben unter dem Druck der verdünnten Willensfreiheit errichtet worden seien, sittenwidrig und nach [§ 879 ABGB](#) nichtig seien. Diese Thematik sei in die Überlegungen des Masseverwalters eingeflossen, hier gegen die Hausbank rechtliche Schritte zu setzen.

Die Bw. habe dezidiert und begründet – untermauert mit Beweisanträgen – dargelegt, dass ein Verschulden nicht vorliege. Diese Beweise habe das Finanzamt nicht aufgegriffen, sogar bewusst übergangen. Dabei sei es um die Beischaffung des Konkursaktes sowie die Einvernahme des Masseverwalters gegangen. Bei Durchführung dieser Beweise wäre jedenfalls auch für das Finanzamt hervorgekommen, dass ein Verschulden in der Geschäftsführung nicht vorliege. Die Unterlassung begründe einen Verfahrensmangel.

Das Finanzamt habe sich mit den Sachinhalten der Stellungnahmen nicht auseinandergesetzt. Die Begründung zum Haftungsbescheid sei ein Formular, welches das Finanzamt stets in solchen Angelegenheiten verwende.

Der angeführte Rückstand liege nicht vor. Durch die Quotenzahlung der GmbH sei Restschuldbefreiung eingetreten, es läge daher kein Rückstand vor.

Das Finanzamt habe bei der Abstimmung über den Zwangsausgleich die Zustimmung erteilt und somit auch das Erlöschen der Geschäftsführerhaftung genehmigt.

Es entspreche der Billigkeit, die Bw. mit derartigen Beträgen, die sie niemals leisten könne, zu belasten. Im Rahmen von Billigkeitserwägungen habe das Finanzamt von Haftungen Abstand zu nehmen. Das Finanzamt habe ja in diesem Zusammenhang in der Regel auch Feststellungen über Vermögensverhältnisse gepflogen oder durchzuführen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus, dass die Bw. vom 7. Mai 2004 bis 20. August 2007 im Firmenbuch als Geschäftsführerin der GmbH eingetragen gewesen sei. Nehme ein Vertreter eine Beschränkung seiner Befugnisse in Kauf, die ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich mache, so liege darin ein haftungsrelevantes Verschulden. Der Geschäftsführer handle schon deshalb schuldhaft, da ihm bewusst sein müsse, dass er der Sorgfaltspflicht nicht entsprechen könne.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dem Vorbringen, dass alle wesentlichen Argumente der Berufung nicht behandelt worden seien.

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 Rechtsauswirkungen eines Ausgleiches kommen gemäß § 164 Abs. 2 KO, soweit im Ausgleich nichts anderes bestimmt ist, einem jeden Gesellschafter gegenüber den Gesellschaftsgläubigern zustatten.

Durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich wird der Gemeinschuldner gemäß § 156 Abs. 1 KO von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen.

Gemäß § 151 KO können die Rechte der Konkursgläubiger gegen Bürgen oder Mitschuldner des Gemeinschuldners sowie gegen Rückgriffsverpflichtete ohne ausdrückliche Zustimmung der Berechtigten durch den Ausgleich nicht beschränkt werden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 21. August 2007 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet, der am 31. März 2008 nach rechtskräftiger Bestätigung des Zwangsausgleiches aufgehoben wurde. Die Ausgleichsquote betrug 23%.

Die Bw. fungierte laut Firmenbuchauszug ab 7. April 2004 als handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH. Die Abberufung erfolgte mit Gesellschafterbeschluss vom 2. Dezember 2008.

Zunächst war festzustellen, dass das Vorbringen der Bw., dass das Finanzamt unrichtigerweise von einer unbeschränkt haftenden Gesellschafterin ausgehe, ins Leere geht, da die Bw. als Geschäftsführerin der GmbH zur Haftung herangezogen wurde.

Die Bw. war für die Führung der Geschäfte verantwortlich, ihr oblag die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft, insbesondere hatte sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den verwalteten Mitteln entrichtet werden.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen sind bei der Gesellschaft im Hinblick auf den abgeschlossenen und mittlerweile auch erfüllten Zwangsausgleich uneinbringlich.

Auch das Vorbringen, dass der Zwangsausgleich der Geltendmachung der Haftung entgegenstehe, ist nicht berechtigt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu in der Entscheidung eines verstärkten Senates vom 22.9.1999, 96/15/0049 im Wesentlichen ausgeführt, dass die Haftung nach [§ 9 BAO](#) einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet sei, denn diese gesetzlich begründete Mitschuld habe ein pflichtwidriges Verhalten des Vertreters und einen dadurch bewirkten (zu befürchtenden) Einnahmenausfall der Finanzbehörde zur Voraussetzung. Durch die Normierung einer Mithaftung im Abgabenverfahren werde die Einbringung einer

Schadenersatzklage entbehrlich. Unter diesem Gesichtspunkt erweise sich die Ansicht als gerechtfertigt, dass der Abschluss eines Ausgleichs (Zwangsausgleichs) keinen Einfluss auf die Haftung nach [§ 9 BAO](#) habe und zum Einen die Kausalität zwischen dem Verhalten des Vertreters und dem eingetretenen Schaden zu beachten sei, zum Anderen der Abschluss eines Ausgleichs (Zwangsausgleichs) keinesfalls den (teilweisen) Untergang der Ersatzforderung bewirke. Der Gedanke der Akzessorietät könne nicht losgelöst von den ihn bestimmenden Gesichtspunkten insoweit verselbständigt werden, dass Vertreter von der im öffentlichen Recht wurzelnden Abgabenhaftung auch in Konstellationen freigestellt werden, die geradezu im Kernbereich der ratio legis lägen. Die Haftung sei nur insofern akzessorisch, als sie das Bestehen des Abgabeanspruchs zur Zeit der Verwirklichung des die Haftung auslösenden Sachverhalts voraussetze. Ob ein Erlöschen der Schuld auch dem Haftungspflichtigen zugute komme, sei hingegen nach dem Zweck der den Schulderlöschensgrund beinhaltenden jeweiligen Vorschrift zu prüfen. Davon ausgehend stelle der Ausgleich (Zwangsausgleich) des Primärschuldners keinen Grund für die Befreiung des Haftungspflichtigen dar. Es wäre auch sachlich nicht zu rechtfertigen, dass es zur Haftungsfreistellung auf den grundsätzlich nicht vorhersehbaren Zeitpunkt der (letztinstanzlichen) Erlassung des Haftungsbescheides ankommen sollte; dies mit der Wirkung, dass bei einer Erledigung vor Bestätigung des Ausgleichs (Zwangsausgleichs) die Haftung des Geschäftsführers unausweichlich weiter bestünde, danach aber nicht mehr festgestellt werden dürfte. Es käme dabei vom Sicherungsgedanken des Abgabengläubigers durch die Haftungsbestimmungen her auch zu einer sachlich nicht begründbaren Differenzierung zu der jedenfalls in vollem Umfang gegebenen Haftung eines Geschäftsführers bei (bloßem) Konkurs des Primärschuldners.

Der Zwangsausgleich im Insolvenzverfahren der Gesellschaft stand daher der Haftungsinanspruchnahme der Bw. nicht entgegen.

Die Quote von 23% wurde bereits im Haftungsbescheid berücksichtigt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) annehmen darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dabei ist zu beachten, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. Der

Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger 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 28.5.2008, [2006/15/0322](#) mwN).

Im Berufungsverfahren wurde unter Anderem auf den Globalzessionsvertrag mit der Hausbank verwiesen.

Im angeforderten Konkursakt erliegt der erste Bericht des Masseverwalters vom 15. Oktober 2007, in dem u.a. festgestellt wird, dass die Hausbank der GmbH „einen Kontokorrentrahmen von zuletzt € 2,550.000,00 eingeräumt hat, der unter anderem mittels Globalzession besichert war. Der Abschluss der Zessionsvereinbarung erfolgte in unkritischer Zeit. Der Publizitätsakt wurde jeweils in der Weise vorgenommen, dass sämtliche Debitoren in der EDV-Buchhaltung mit einem Signal versehen waren, das den Zessionsvermerk auswies.“

Im Abschluss eines solchen Vertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, kann nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages stellt 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 Gesellschaft, zu entziehen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages ist dem Vertreter der Körperschaft 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 als bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird (z.B. VwGH 29.3.2001, [2000/14/0149](#) mit Hinweis auf VwGH 23.1.1997, [96/15/0107](#)).

Dass die Bw. für die Abgabenentrichtung bei Abschluss des Zessionsvertrages besondere Vorsorge durch eine entsprechende Vertragsgestaltung getroffen hat, wurde nicht behauptet. In diesem Zusammenhang kann es naturgemäß auch nicht darauf ankommen, ob im Zeitpunkt des Abschlusses des Zessionsvertrages die konkreten wirtschaftlichen

Schwierigkeiten der Gesellschaft, vorhersehbar gewesen wären. Es entspricht jedoch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass auch über lange Zeiträume prosperierende Unternehmen unverschuldet in finanzielle Schwierigkeiten geraten können. Dass der Zessionsvertrag ursächlich für die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben war, hat die Bw. in ihren Eingaben mit dem Vorbringen, dass die Hausbank „auf Grund ihrer Position (Globalzession etc.) das wirtschaftliche Geschick der GmbH so massiv beeinflusst hat, dass einer faktischen Geschäftsführertätigkeit der Bank für die Gemeinschuldnerin ausgegangen werden muss“, selbst dargelegt. Bei dieser Sachlage ist daher schon im Abschluss des Zessionsvertrages eine schuldhafte Pflichtverletzung erblicken.

Der Einwendung, dass die Bw. durch die Bank in ihrer Handlungsfreiheit so weit eingeschränkt worden sei, dass diese „alles diktiert“ habe, ist weiters entgegenzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat (z.B. Erkenntnis vom 19.1.2005, 2001/13/0168), dass der Geschäftsführer einer GesmbH, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen (hier: die Hausbank) behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat.

Die Ausführung, dass die Hausbank unberechtigt und rechtswidrig den der Gesellschaft eingeräumten Kontokreditrahmen aufgekündigt habe, was zu Illiquidität der Gesellschaft geführt habe, geht ins Leere, weil es für die Haftung nach [§ 9 BAO](#) ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (VwGH 20.9.1996, [94/17/0420](#)).

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Dezember 1996, [94/14/0148](#), daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch [§ 248 BAO](#) ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt.

Dem Einwand hinsichtlich der Lohnabgaben („Für Lohnsteuern besteht von vornherein keine Anspruchsgrundlage. Lohnsteuern sind Bestandteile der Gehälter und Löhne, weil mit den Mitarbeitern der Gesellschaft Bruttogehalts- und Bruttolohnvereinbarungen festgelegt werden. Werden solche Löhne oder Gehälter nicht von der Gesellschaft bezahlt, so werden diese vom Insolvenzfonds zur Zahlung übernommen. Es steht dem FA die Möglichkeit zu, die Lohnsteuer beim Insolvenzfonds einzuhoben.“) ist entgegenzuhalten, dass die Lohnabgaben von der Gesellschaft gemeldet wurden. Die Lohnsteuerprüfung für die Jahre 2004 bis 2007 erbrachte für den Zeitraum 1-8/2007 eine (nicht haftungsgegenständliche) Nachforderung in Höhe von

€ 984,02 an Lohnsteuer, € 17.840,30 an Dienstgeberbeiträgen und € 1.587,01 Zuschlag zum DB, womit die Auszahlung der gemeldeten Löhne bestätigt wurde. Auf den Haftungs- und Abgabenbescheid vom 30. Oktober 2010 wird verwiesen. Eine Anfechtung wäre daher nur im Rahmen des [§ 248 BAO](#) in Betracht gekommen.

Die von der Bw. geltend gemachten "Billigkeitsgründe", deren Berücksichtigung sie bei der Ermessensübung vermisst, nämlich ihre wirtschaftliche Lage, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)). Soweit die Bw. mit ihrem Vorbringen zum Ausdruck bringen will, dass das Finanzamt nach der Aktenlage von der Uneinbringlichkeit eines Großteiles der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihr ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig wäre, ist darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, [97/13/0177](#)).

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch die Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#)), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

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 kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Dem Antrag auf Einsichtnahme in den Konkursakt ist der Unabhängige Finanzsenat, wie sich aus den Entscheidungsgründen ergibt, nachgekommen. Das die in diesem Akt enthaltenen Sachverhaltsdarstellungen in den Protokollen des Masseverwalters nicht in Zweifel gezogen wurden und diese auch nicht mit den Ausführungen der Bw. in Widerspruch stehen, war von der beantragten Einvernahme des Masseverwalters Abstand zu nehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. August 2011