

# TE Vwgh Beschluss 2021/1/13 Ra 2020/13/0104

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 13.01.2021

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

## Norm

BAO §198

BAO §224 Abs1

BAO §248

BAO §257

BAO §9 Abs1

EStG 1988 §82

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Nowakowski und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Mag. E als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des S in V, vertreten durch die Landl + Edelmann Rechtsanwaltspartnerschaft in 4840 Vöcklabruck, Stadtplatz 36, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. September 2020, Zl. RV/5100464/2018, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, den Beschluss gefasst:

## Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

## Begründung

1 Mit Haftungsbescheid vom 4. Oktober 2017 wurde der Revisionswerber als Masseverwalter des ehemaligen Geschäftsführers (GS) der S GmbH als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten (Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag, jeweils für Zeiträume 2012 und 1-8/2013) der S GmbH im Ausmaß von insgesamt 447.065,08 € in Anspruch genommen.

2 Der Revisionswerber erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. Er machte geltend, es liege weder rechtswidriges noch schuldhaftes Verhalten vor. Bis zur Konkurseröffnung über das Vermögen der Primärschuldnerin (der S GmbH) seien sämtliche Abgaben fristgerecht und vollständig beglichen worden. Die nunmehr geltend gemachten Forderungen seien erst nach der Konkurseröffnung im Zuge einer Nachverrechnung durch die Gebietskrankenkasse festgestellt worden. GS habe mit diesen Nachverrechnungen nicht gerechnet. Er sei davon ausgegangen, dass ihn in Österreich keine Abgabepflicht treffe, da die Abgaben für die Beschäftigungsverhältnisse

bei ausländischen Gesellschaften im Ausland abzuführen seien. Im Verfahren betreffend die SG GmbH (deren Geschäfte die S GmbH vor Konkursöffnung übernommen habe) sei es zu einem „Vergleich“ gekommen, da die Abgabenansprüche strittig gewesen seien. In die Vergleichsgespräche sei GS nicht eingebunden gewesen; aus einem Vergleich abgeleitete Abgabenschuldigkeiten könnten GS nicht zugeordnet werden. Wenn der Masseverwalter der Primärschuldnerin einen Teil der Abgabenschuldigkeiten anerkenne, so leite sich daraus keine Haftung für GS ab.

3 Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. November 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Darin wurde insbesondere ausgeführt, Beschwerden der Primärschuldnerin (gegen die Bescheide betreffend Abgabenfestsetzung sowie Heranziehung zur Haftung für Lohnsteuer) sei teilweise Folge gegeben worden; die Abgaben seien jeweils um ein Drittel gekürzt worden. Nach Berücksichtigung der Quotenzahlung aus dem Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin (7,5%) hätten sich die gegenüber dem Revisionswerber geltend gemachten Beträge ergeben.

4 Der Revisionswerber beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Ergänzend machte der Revisionswerber insbesondere geltend, das Finanzamt habe sich mit der Frage der Arbeitgeberbereienschaft nicht auseinandergesetzt. Die Arbeitgeberrechte und -pflichten seien ausländischen Gesellschaften zugekommen. Die Bezüge der ausländischen Fahrer seien von den ausländischen Gesellschaften der Besteuerung unterworfen worden. Die ausländischen Fahrer seien in Österreich weder unbeschränkt noch beschränkt steuerpflichtig. Auch nach anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen komme Österreich kein Besteuerungsrecht zu.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

6 Nach ausführlicher Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, über das Vermögen der im Juni 2012 errichteten S GmbH sei mit Beschluss vom 19. August 2013 der Konkurs eröffnet worden. Mit Beschluss vom 15. Februar 2017 sei dieser nach Schlussverteilung aufgehoben worden; an die Insolvenzgläubiger sei eine Quote von 7,5% ausgeschüttet worden. Auch über das Vermögen des Geschäftsführers der S GmbH (GS) sei im August 2014 der Konkurs eröffnet worden; der Revisionswerber sei zum Masseverwalter bestellt worden.

7 Gegenstand der hier geltend gemachten Haftung seien die im Rahmen einer Außenprüfung (bei der Primärschuldnerin) festgestellten Nachforderungen sowie die elektronisch gemeldeten, aber nicht mehr entrichteten Lohnabgaben 7/2013.

8 Über vom Masseverwalter der Primärschuldnerin eingebrachte Beschwerden gegen Lohnabgabennachforderungen für 2012 und 2013 habe das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung vom 6. Oktober 2016 teilweise stattgebend entschieden; die durch die Außenprüfung festgesetzten Lohnabgaben seien pauschal um je ein Drittel reduziert worden.

9 Der Revisionswerber wäre - worauf in der Rechtsmittelbelehrung des bekämpften Haftungsbescheides hingewiesen worden sei - nach § 248 BAO ebenfalls zu einer Beschwerde gegen die Abgabenansprüche berechtigt gewesen; er habe jedoch gegen die dem Haftungsbescheid beigefügten Haftungs- und Festsetzungsbescheide vom 11. November 2013 keine Beschwerden erhoben. Im Haftungsverfahren sei nicht zu erörtern, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht; es sei von der Richtigkeit der Abgabenfestsetzungen auszugehen.

10 Die Ausführungen zur Arbeitgeberbereienschaft, zur inländischen Steuerpflicht oder zum Doppelbesteuerungsabkommen hätte der Revisionswerber in einer Beschwerde gegen die Abgabenfestsetzungen vorzubringen gehabt. Im Haftungsverfahren komme diesen Einwendungen keine Relevanz zu. Die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung habe von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzungen auszugehen.

11 Die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin stehe im Hinblick auf das abgeschlossene Konkursverfahren fest.

12 Nach Verbuchung der Konkursquote hafteten bei Erlassung des Haftungsbescheides am 4. Oktober 2017 noch die in jenem Bescheid angeführten Beträge unentrichtet aus.

13 Dass die Lohnabgaben erst im Zuge einer Lohnsteuerprüfung nach Beendigung der Geschäftsführungstätigkeit des GS festgesetzt worden seien, sei nicht maßgeblich, da entscheidend sei, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer

Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Dass die Gesellschaft zu den Fälligkeitsterminen nicht in der Lage gewesen wäre, diese Abgaben abzuführen, sei nicht behauptet worden. Die Nachverrechnung der Lohnabgaben für ausländische Kraftfahrer sei in Anlehnung an eine Vorprüfung erfolgt.

14 GS mache im Wesentlichen fehlendes Verschulden an den festgestellten Nachforderungen geltend. In Österreich habe ihn keine Abgabepflicht getroffen; die Abgaben seien bei den ausländischen Gesellschaften im Ausland abzuführen gewesen.

15 GS sei auch Geschäftsführer der SG GmbH gewesen; der Bericht vom 4. November 2011 über das Ergebnis der Außenprüfung jener Gesellschaft sei ihm zugestellt worden. Bereits damals habe der Prüfer die Feststellung getroffen, dass es sich bei den bei ausländischen Gesellschaften gemeldeten Kraftfahrern tatsächlich um Dienstnehmer der SG GmbH gehandelt habe. Die Problematik der Zurechnung der bei ausländischen Gesellschaften gemeldeten Kraftfahrer sei GS daher bekannt gewesen. Er könne sich damit nicht mit Erfolg auf einen Rechtsirrtum oder Unkenntnis der Rechtsansicht der Abgabenbehörde und damit auf fehlendes Verschulden berufen. Darüber hinaus sei mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Juni 2011, 2011/09/0039, eine Beschwerde des GS betreffend Bestrafung wegen Übertretung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes (AuslBG) als unbegründet abgewiesen worden. Auch in diesem Erkenntnis sei die Thematik der Zurechnung ausländischer Arbeitskräfte ausführlich erörtert worden. Da der Schuldner entgegen der ihm bekannten Rechtsansicht gehandelt habe, habe das Finanzamt von einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO ausgehen dürfen.

16 Die Geltendmachung der Haftung sei zeitnah nach Konkursaufhebung erfolgt, weshalb dem Schuldner der Unbilligkeitsgrund der lange verstrichenen Zeit nicht habe zugutekommen können. Die Haftungsinanspruchnahme sei zweckmäßig, um damit einen Teil der bei der Primärschuldnerin uneinbringlichen Abgaben im Haftungsweg noch einbringlich zu machen.

17 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision.

18 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

19 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

20 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

21 Zur Zulässigkeit wird in der Revision geltend gemacht, bei der dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenschuld handle es sich um Lohnabgabennachforderungen für 2012 und 2013, gegen die der Masseverwalter der Primärschuldnerin Berufung eingebracht habe; dieser sei durch Beschwerdevorentscheidung vom 6. Oktober 2016 teilweise stattgegeben worden. Dabei habe es sich um eine „quasi vergleichsweise Bereinigung“ zwischen Masseverwalter der Primärschuldnerin und der Abgabenbehörde gehandelt. Die Haftung nach § 9 BAO setze das Verschulden des Haftenden voraus. Die zu lösende Rechtsfrage (iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG) sei, ob trotz einer Strittigkeit und vergleichweisen Bereinigung der dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenschuld von einem Verschulden des Haftungspflichtigen gemäß §§ 9, 80 ff BAO ausgegangen werden könne. Die Strittigkeit der Abgabenschuld ergebe sich auch daraus, dass es zur Heranziehung eines Geschäftsführers als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9, 80 ff BAO für aushaftende Abgabenschulden keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu nachträglich festgesetzten (und dann reduzierten) Abgaben bei der Beschäftigung von Arbeitnehmern im Ausland gebe; dies vor allem dazu, wenn der potenziell Haftungspflichtige von der Zulässigkeit dieses Beschäftigungsmodells ausgegangen sei und die Abgaben auch nach Festsetzung ohne Beteiligung des Haftungspflichtigen im Wesentlichen strittig seien.

22 Mit diesem Vorbringen wird eine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht aufgezeigt.

23 Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter (unter anderem - wie hier - ein Geschäftsführer einer GmbH) 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.

24 Geht einem Haftungsbescheid (nach § 9 BAO) ein Abgabenbescheid - oder betreffend Lohnsteuer ein Haftungsbescheid nach § 82 EStG 1988 (vgl. dazu VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074) - voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an den Abgabenbescheid (Haftungsbescheid) zu halten. Die Verschuldensprüfung hat dabei von der objektiven Richtigkeit der Abgabefestsetzung auszugehen (vgl. VwGH 25.4.2019, Ra 2019/13/0029 bis 0031, mwN).

25 Wenn dazu in der Revision auf eine „vergleichsweise Bereinigung“ über Beschwerde des Masseverwalters der Primärschuldnerin - ohne Beteiligung des GS - verwiesen wird, so wäre es aber GS (bzw. dem Revisionswerber) freigestanden, der Beschwerde (Berufung) des Masseverwalters der Primärschuldnerin beizutreten (§ 257 BAO). Ebenso wäre es GS (bzw. dem Revisionswerber) freigestanden, gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenspruch Bescheidbeschwerde einzubringen (worauf auch in der Rechtsmittelbelehrung zum Haftungsbescheid hingewiesen wurde). Die im Wege des Beschwerdeverfahrens des Masseverwalters der Primärschuldnerin vorgenommene Reduktion der Abgaben wurde bei der Haftungsanspruchnahme des Revisionswerbers - wie insbesondere in der Beschwerdevorentscheidung näher dargelegt - berücksichtigt.

26 Ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen. Gesetzesunkenntnis oder irrtümlich objektiv fehlerhafte Rechtsauffassung sind aber nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. Ein nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum wird durch den bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung noch nicht dargetan. Das Risiko des Rechtsirrtums trägt auch der, der es verabsäumt, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen (vgl. neuerlich VwGH 25.4.2019, Ra 2019/13/0029 bis 0031, mwN).

27 Auf Grund welcher Umstände GS zu seiner von der Rechtsansicht der Abgabenbehörde, die der Abgabefestsetzung zu Grunde lag, abweichenden Ansicht gelangte, wird im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens der Revision nicht dargelegt. GS wäre bereits (spätestens) zum Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeit der Abgaben verpflichtet gewesen, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen. Die Rechtsansicht der Abgabenbehörde war GS - wie im angefochtenen Erkenntnis dargelegt - im Übrigen bereits aus einer früheren Außenprüfung betreffend eine andere Gesellschaft (deren Betrieb in der Folge auf die S GmbH übergegangen war) bekannt. Der Umstand, dass die Abgaben erst nach Konkurseröffnung festgesetzt wurden (bzw. die Primärschuldnerin erst dann zur Lohnsteuerhaftung herangezogen wurde), ist insoweit nicht von Bedeutung (vgl. neuerlich VwGH 27.2.2008, 2005/13/0074). Dass die Abgabepflicht strittig war und zur Abgabepflicht (oder Lohnsteuerhaftung) auch Rechtsmittel erhoben wurden (denen auch zum Teil Folge gegeben wurde), kann für sich das Verschulden des (potentiell) Haftungspflichtigen nicht ausschließen, was bereits daraus folgt, dass der Gesetzgeber die parallele Bekämpfung des Haftungsbescheides und des Abgabenbescheides vorgesehen hat (§ 248 BAO; bzw. Beitritt zur Beschwerde durch potentiell Haftungspflichtigen, § 257 BAO).

28 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen.

Wien, am 13. Jänner 2021

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2020130104.L00

#### **Im RIS seit**

31.03.2021

#### **Zuletzt aktualisiert am**

31.03.2021

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)