

TE Vwgh Erkenntnis 2009/12/16 2009/15/0127

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.12.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §80 Abs1;

BAO §80;

BAO §9 Abs1;

BAO §9;

EStG 1988 §78 Abs3;

1. BAO § 80 heute
2. BAO § 80 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
3. BAO § 80 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
4. BAO § 80 gültig von 01.01.1962 bis 30.12.2004

1. BAO § 80 heute
2. BAO § 80 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
3. BAO § 80 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
4. BAO § 80 gültig von 01.01.1962 bis 30.12.2004

1. BAO § 9 heute
2. BAO § 9 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 9 heute
2. BAO § 9 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 78 heute
2. EStG 1988 § 78 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. EStG 1988 § 78 gültig von 14.08.2002 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
5. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2000 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
6. EStG 1988 § 78 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
7. EStG 1988 § 78 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
8. EStG 1988 § 78 gültig von 30.07.1988 bis 26.08.1994

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des N L in S, vertreten durch Dr. Stefan Nenning und Mag. Jörg Tockner, Rechtsanwälte in 4400 Steyr, Stelzhamerstraße 6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 28. April 2009, Zl. RV/1791-L/02, betreffend Haftung für Abgaben, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Haftung für Körperschaftsteuer Oktober bis Dezember 2000 und Säumniszuschlag 2000 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.326,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war seit 1992 Geschäftsführer der F-GmbH. Mit Beschluss des Landesgerichts vom 22. Jänner 2001 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der F-GmbH mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Mit Bescheid vom 27. Juni 2001 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der F-GmbH im Gesamtbetrag von 415.378 S heran (Umsatzsteuer 1999, Umsatzsteuer für Feber, März, Mai, Juni und Juli 2000, Körperschaftsteuervorauszahlungen, nämlich Mindestkörperschaftsteuer, für den Zeitraum April 2000 bis Juni 2001, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Juni und Juli 2000, Kammerumlage für April bis Juni 2000 sowie Nebengebühren). In der Bescheidbegründung verwies das Finanzamt darauf, dass der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung zur Tilgung der Abgabenschulden der F-GmbH aus deren Mitteln nicht nachgekommen sei. Wegen der schuldhaften Verletzung dieser Verpflichtung könnten die Abgaben nicht mehr eingebracht werden. Mit Bescheid vom 27. Juni 2001 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß Paragraph 9, BAO zur Haftung für Abgabenschulden der F-GmbH im Gesamtbetrag von 415.378 S heran (Umsatzsteuer 1999, Umsatzsteuer für Feber, März, Mai, Juni und Juli 2000, Körperschaftsteuervorauszahlungen, nämlich Mindestkörperschaftsteuer, für den Zeitraum April 2000 bis Juni 2001, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Juni und Juli 2000, Kammerumlage für April bis Juni 2000 sowie Nebengebühren). In der Bescheidbegründung verwies das Finanzamt darauf, dass der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung zur Tilgung der Abgabenschulden der F-GmbH aus deren Mitteln nicht nachgekommen sei. Wegen der schuldhaften Verletzung dieser Verpflichtung könnten die Abgaben nicht mehr eingebracht werden.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, im Haftungsbescheid sei die Umsatzsteuer 1999 mit dem Betrag von 146.148 S enthalten. Der Betrag beruhe auf einer Schätzung. Mittlerweile habe der Beschwerdeführer eine Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid eingebracht und eine Umsatzsteuererklärung nachgereicht. Diese weise nur eine Nachzahlung von 6.237 S aus, sodass die Haftungssumme um die Differenz zu reduzieren sei.

Wenn die Uneinbringlichkeit der Abgaben bereits im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit bestehe, sei der Haftungstatbestand nicht erfüllt. Im Zeitpunkt der Fälligkeit der Körperschaftsteuervorauszahlungen Oktober 2000 bis Juni 2001 sei bereits ein Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der F-GmbH eingebracht gewesen (nämlich im Oktober 2000), der in der Folge mangels Masse abgewiesen worden sei. Aus diesem Grund seien 18.060 S (Körperschaftsteuervorauszahlungen für das vierte Quartal 2000 und die ersten beiden Quartale 2001) aus dem Haftungsbetrag auszuschneiden.

Im Übrigen bestehe, wenn die Mittel nicht zur Entrichtung aller Abgaben ausreichten, bloß die Verpflichtung zur anteiligen Tilgung. Die Abgabenschulden dürften nicht schlechter behandelt werden als andere Schulden. Im gegenständlichen Fall seien die Finanzamtsschulden sogar bevorzugt befriedigt worden. Die F-GmbH sei seit Jahren überschuldet und nur durch das entgegenkommende Verhalten der Lieferanten am Leben erhalten worden. Die Lieferanten hätten die größten Verluste erlitten. An die Abgabenbehörde seien immer Teilzahlungen geleistet worden. Es liege daher kein pflichtwidriges Verhalten des Beschwerdeführers vor.

Mit Vorhalt vom 15. Juni 2004 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf, eine detaillierte Aufstellung vorzulegen, aus der sich die Höhe der Mittel der F-GmbH im jeweiligen Zeitpunkt der Fälligkeit der von der Haftung erfassten Abgaben ergebe und die Verwendung dieser Mittel, insbesondere die anderen Gläubigern bezahlte Quote.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 14. Juli 2004 legte der Beschwerdeführer der belangten Behörde eine "Gegenüberstellung der Soll- und Ist-Zahlungen" für den Zeitraum Februar bis Dezember 2000 vor. Diese Aufstellung enthält in monatlichen Summen im Wesentlichen den Betrag des Fremdkapitals, der Aufwendungen, der Soll-Zahlung an die Gebietskrankenkasse und der Soll-Zahlung an das Finanzamt sowie der Ist-Zahlung an die Gebietskrankenkasse und der Ist-Zahlung an das Finanzamt und kommt zu dem Ergebnis, dass im Jahr 2000 ca 35,55 % der angefallenen Schulden beglichen worden seien, aber 52,36 % der fälligen Finanzamtsschulden.

Mit Vorhalt vom 8. September 2004 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, das Kassabuch für die Jahre 2000 und 2001 oder Aufzeichnungen über die Barbewegungen während dieses Zeitraumes vorzulegen.

Mit Eingabe vom 3. November 2004 legte der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit dem Bemerken, es sei festgestellt worden, dass bislang einige Privatdarlehen nicht berücksichtigt worden seien, eine berichtigte "Gegenüberstellung der Soll- und Ist-Zahlungen" für den Zeitraum Februar bis Dezember 2000 vor, die zum dem Ergebnis kommt, dass im Jahr 2000 ca. 28,16 % der angefallenen Schulden beglichen worden seien, aber 52,36 % der fälligen Finanzamtsschulden. Weiters legte der Beschwerdeführer für die Zeit vom 1. Februar 2000 bis 31. Juli 2000 Kopien eines "Kassabuches" vor. Eine typische Zeile aus dieser in Kopie vorgelegten Aufzeichnung weist folgende Eintragungen auf: Name (des Kunden), Tag, Belegnummer, Einnahmen in einer Summe plus Ausgaben in einer Summe.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur insoweit Folge, als sie den Haftungsbetrag auf 250.260 S (18.187,10 EUR) reduzierte. Die Änderung ergab sich aus der Verminderung der Umsatzsteuer 1999 auf 6.273 S, der Reduzierung der Umsatzsteuer März 2000, des Säumniszuschlages und der Einbringungsgebühr, dem Ausscheiden der Umsatzsteuer für Feber 2000 sowie der Körperschaftsteuervorauszahlungen für die beiden ersten Quartale des Jahres 2001. Das Ausscheiden der Körperschaftsteuervorauszahlungen begründete die belangte Behörde damit, dass die "Fälligkeit außerhalb des haftungsgegenständlichen Zeitraumes" eingetreten sei. (Diesen "haftungsgegenständlichen Zeitraum" hatte die belangte Behörde im Vorhalt vom 15. Juni 2004 mit dem Ergehen des Beschlusses des Landesgerichtes vom 22. Jänner 2001 betreffend die Abweisung des Konkursantrages mangels Vermögens begrenzt.)

In der weiteren Bescheidebegründung führt die belangte Behörde aus, dem Ersuchen vom 15. Juni 2004, eine Aufstellung der zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben vorhandenen finanziellen Mittel der F-GmbH und deren Verwendung vorzulegen, sei der Beschwerdeführer lediglich insoweit nachgekommen, als er eine "Gegenüberstellung der Soll- und Ist-Zahlungen" von Februar bis Dezember 2000 vorgelegt habe. In der Folge habe der Beschwerdeführer noch eine berichtigte "Gegenüberstellung der Soll- und Ist-Zahlungen" vorgelegt. Mit dieser Aufstellung habe der Beschwerdeführer versucht darzulegen, dass im Zeitraum Feber bis Dezember 2000 auf die Verbindlichkeiten nur eine Quote von 28,16 % bezahlt worden sei, während die Schulden gegenüber dem Finanzamt mit einer Quote von 52,36 % beglichen worden seien. Unterlagen, die diese Behauptung belegten, oder Beweismittel über die Höhe der finanziellen Mittel im Zeitpunkt der Fälligkeit und über die Verwendung dieser Mittel habe der Beschwerdeführer nicht vorgelegt. Der Beschwerdeführer habe zwar Kopien eines "Kassabuches" zur Verfügung gestellt, bei diesem sei allerdings das jeweilige Datum der Aufzeichnungen nicht ersichtlich. Den Kopien des "Kassabuches" könne nicht entnommen werden, dass die Gläubiger gleichmäßig befriedigt worden seien. Die einzelnen Barbewegungen seien datumsmäßig nicht zuzuordnen. Weitere Unterlagen über die Höhe der finanziellen Mittel im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben und der Verwendung der Mittel seien nicht vorgelegt worden. Der Beschwerdeführer habe damit keinen Nachweis dafür erbracht, dass es zu keiner Benachteiligung des Finanzamtes gekommen sei.

Hinsichtlich der Lohnsteuer verwies die belangte Behörde auch auf § 78 Abs. 3 EStG 1988. Nach dieser Bestimmung dürfe der Geschäftsführer einer GmbH, wenn deren Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die Löhne entfallenden Lohnsteuer ausreichen, Löhne nur in einem entsprechend niedrigeren Betrag auszahlen, sodass die darauf entfallende Lohnsteuer auch abgeführt werden könne. Hinsichtlich der Lohnsteuer gehe daher die Verpflichtung des Vertreters über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden hinaus. Hinsichtlich der

Lohnsteuer verwies die belangte Behörde auch auf Paragraph 78, Absatz 3, EStG 1988. Nach dieser Bestimmung dürfe der Geschäftsführer einer GmbH, wenn deren Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die Löhne entfallenden Lohnsteuer ausreichen, Löhne nur in einem entsprechend niedrigeren Betrag auszahlen, sodass die darauf entfallende Lohnsteuer auch abgeführt werden könne. Hinsichtlich der Lohnsteuer gehe daher die Verpflichtung des Vertreters über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden hinaus.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde 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 Paragraph 9, Absatz eins, BAO haften die in den Paragraphen 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (vgl. etwa das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel vergleiche, etwa das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283).

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. 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 allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. (vgl. nochmals das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283). Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. 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 allerdings dem Vertreter. Weist er

nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. vergleiche , nochmals das hg Erkenntnis vom 22. April 2009, 2008/15/0283).

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Abgaben seien bereits im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit uneinbringlich gewesen, weshalb eine Haftung des Geschäftsführers ausscheide. Bei Durchführung eines ordnungsgemäßen Verfahrens wäre die belangte Behörde zum Ergebnis gekommen, dass eine Pflichtverletzung des Beschwerdeführers nicht vorliege.

Tatsächlich hat der Beschwerdeführer in seiner Berufung vom 13. Juli 2001 vorgebracht, die Körperschaftsteuervorauszahlungen für das vierte Quartal 2000 (und die im angefochtenen Bescheid ohnedies nicht mehr erfassten Körperschaftsteuervorauszahlungen für die beiden ersten Quartale 2001) seien (mangels liquider Mittel der F-GmbH) bereits im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (am 15. November 2000) uneinbringlich gewesen. Als Nachweis hierfür hat er angeführt, dass der Rechtsvertreter der F-GmbH im Oktober 2000 den Antrag auf Eröffnung des Konkurses eingebracht hat, der in der Folge mit Beschluss des Landesgerichtes vom 22. Jänner 2001 mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden ist. Eine Kopie dieses Konkursantrages findet sich im Verwaltungsakt (OZ 20). In diesem Antrag wird ausgeführt, dass die F-GmbH seit August 2000 keine Zahlungen mehr geleistet habe und die Dienstnehmer infolge der Nichtbezahlung des Lohnes berechtigterweise den vorzeitigen Austritt erklärt hätten.

Mit diesem Berufungseinwand hat sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid in keiner Weise auseinandergesetzt. Auf die konkrete Einwendung, dass beim Eintritt der Fälligkeit der Körperschaftsteuervorauszahlungen für das vierte Quartal 2000 bereits von Anfang keine liquiden Mittel zu deren Begleichung vorhanden gewesen seien, hätte die belangte Behörde eingehen müssen, zumal auch die vom Beschwerdeführer vorgelegten Kopien des "Kassabuchs" und die "Gegenüberstellung der Soll- und Ist-Zahlungen" für dieses Quartal keine Zahlungen mehr ausweisen. Hinsichtlich der Haftung für die am 15. November 2000 fällig gewordenen Körperschaftsteuervorauszahlung für Oktober bis Dezember 2000 erweist sich der angefochtene Bescheid daher als nicht hinreichend begründet und insoweit als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Das gilt in gleicher Weise für den "Säumniszuschlag 2000", dessen Fälligkeit im angefochtenen Bescheid mit "04-12/2000" angegeben ist, sodass nicht auszuschließen ist, dass sie nicht vor dem 15. November 2000 eingetreten ist.

Hinsichtlich der übrigen Abgaben, für welche der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen worden ist und deren Fälligkeit vor dem 15. November 2000 eingetreten ist, hat der Beschwerdeführer imilverfahren nicht behauptet, dass die F-GmbH über keine liquiden Mittel verfügt hätte. Die von ihm der belangten Behörde vorgelegte "Gegenüberstellung der Soll- und Ist-Zahlungen" weist jedenfalls noch für August 2000 eine Zahlung von 95.000 S aus.

Hinsichtlich der Lohnsteuer (für Juni und Juli 2000) hat die belangte Behörde im Übrigen zutreffend auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 verwiesen. Aufgrund dieser Bestimmung ist in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Daher stellt jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 BAO dar (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 23. April 2008, 2004/13/0142). Hinsichtlich der Lohnsteuer (für Juni und Juli 2000) hat die belangte Behörde im Übrigen zutreffend auf die Bestimmung des Paragraph 78, Absatz 3, EStG 1988 verwiesen. Aufgrund dieser Bestimmung ist in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Daher stellt jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des Paragraph 9, BAO dar vergleiche , etwa das hg Erkenntnis vom 23. April 2008, 2004/13/0142).

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, die allgemeinen Gläubiger hätten (im Jahr 2000) eine Quote von 35,5 % erhalten, das Finanzamt aber eine solche von 52,36 %. Mit den vorhandenen Mitteln seien daher die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt worden als andere. Der Beschwerdeführer habe der belangten Behörde mit Eingabe vom

3. November 2004 Kopien des "Kassabuchs" übermittelt. Entgegen der Annahme der belangten Behörde sei darin in der vierten Spalte unter der Bezeichnung "Dat." das jeweilige Datum, an welchem die Belege "angelegt wurden" ersichtlich. Aktenwidrig habe die belangte Behörde angenommen, dass ein solches Datum nicht angeführt sei. Wäre der belangten Behörde nach der Vorlage dieser Unterlagen noch immer etwas unklar gewesen, hätte sie den Beschwerdeführer zur Vorlage weiterer Unterlagen auffordern müssen.

Der Vorwurf des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe aktenwidrig angenommen, dass die Eintragungen im "Kassabuch" kein Datum aufwiesen, ist berechtigt. In der Tat lässt sich jede Eintragung unzweifelhaft einem Datum zuordnen. Dieser Verfahrensfehler erweist sich aber aus folgendem Grund als nicht relevant:

Mit Vorhalt vom 15. Juni 2004 hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer aufgefordert, eine detaillierte Aufstellung vorzulegen, aus der sich die Höhe der Mittel der F-GmbH im jeweiligen Zeitpunkt der Fälligkeit der von der Haftung erfassten Abgaben ergibt und ebenso die Verwendung dieser Mittel. Die vom Beschwerdeführer beigebrachten "Gegenüberstellungen der Soll- und Ist-Zahlungen" (sowohl die mit Eingabe vom 14. Juli 2004 vorgelegte wie auch die mit Eingabe vom 3. November 2004 vorgelegte und für die allgemeinen Gläubiger eine Quote von 28,16 % ausweisende) sind keine solchen Aufstellung, weil sie die Höhe der Mittel der F-GmbH zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten nicht aufzeigen. Die liquiden Mittel, über welche die F-GmbH zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten verfügt hat, sind aber auch nicht aus den vorgelegten Kopien eines "Kassabuches" ersichtlich. Abgesehen davon, dass bei diesem "Kassabuch" regelmäßig in ein und derselben Zeile unter derselben Belegnummer eine Einnahmensumme und zugleich eine Ausgabensumme angeführt sind, weist diese Aufzeichnung nicht den täglichen Bestand aus. Wenn auch diese Aufzeichnungen den Tag des jeweils aufgezeichneten Vorganges - entgegen den Ausführungen im angefochtenen Bescheid - deutlich erkennen lassen, sind sie dennoch nicht geeignet, die Höhe der Mittel der F-GmbH im jeweiligen Zeitpunkt der Fälligkeit der von der Haftung erfassten Abgaben und die Verwendung dieser Mittel darzutun. Solcherart stößt es auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Bedenken, wenn die belangte Behörde zu der Feststellung gelangt ist, dass der Beschwerdeführer den Nachweis einer gleichmäßigen Verteilung der liquiden Mittel der F-GmbH nicht erbracht hat.

Nun bedeutet die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers zwar nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Geschäftsführer nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (siehe etwa das hg Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0220).

Das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren und die von ihm vorgelegten Unterlagen waren allerdings nicht geeignet, eine weitergehende Ermittlungspflicht der Behörde auszulösen. Dazu war das Vorbringen zu wenig konkret, indem es sich der Darlegung, 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, enthält. Auch die Beschwerde enthält ein solches Vorbringen nicht, verweist sie doch lediglich pauschal auf bestimmte Quoten, mit der Verbindlichkeiten im allgemeinen und Verbindlichkeiten gegenüber der Abgabenbehörde im besonderen getilgt worden seien, ohne aber auf die konkrete Mittelverwendung zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten einzugehen.

Soweit der angefochtene Bescheid die Haftung für Körperschaftsteuervorauszahlung Oktober bis Dezember 2000 und Säumniszuschlag 2000 betrifft, war er sohin gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Soweit der angefochtene Bescheid die Haftung für Körperschaftsteuervorauszahlung Oktober bis Dezember 2000 und Säumniszuschlag 2000 betrifft, war er sohin gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Auf Grund dieser Entscheidung erübrigt sich auch ein Abspruch des Berichters über den Antrag des Beschwerdeführers vom 13. November 2009, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II Nr. 455/2008. Der Pauschalsatz für den Schriftsatzaufwand umfasst bereits die Umsatzsteuer. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die

Paragrafen 47 f, f, VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,. Der Pauschalsatz für den Schriftsatzaufwand umfasst bereits die Umsatzsteuer.

Wien, am 16. Dezember 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2009150127.X00

Im RIS seit

19.01.2010

Zuletzt aktualisiert am

15.06.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at