

TE Vwgh Erkenntnis 2010/6/24 2010/16/0014

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.06.2010

Index

23/01 Konkursordnung;

23/02 Anfechtungsordnung Ausgleichsordnung;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

AusgleichsO §9 Abs1;

BAO §224 Abs1;

BAO §238;

BAO §7;

BAO §9;

KO §9 Abs1;

1. BAO § 224 heute

2. BAO § 224 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 238 heute

2. BAO § 238 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. BAO § 238 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 238 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006

5. BAO § 238 gültig von 20.12.2003 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003

6. BAO § 238 gültig von 01.12.1987 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

7. BAO § 238 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 7 heute

2. BAO § 7 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 9 heute

2. BAO § 9 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde des H S in B, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Johannesgasse 16, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. Dezember 2009, Zl. RV/4066-W/09, betreffend Haftung nach § 9 iVm § 80 BAO, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident

Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde des H S in B, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Johannesgasse 16, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. Dezember 2009, Zl. RV/4066-W/09, betreffend Haftung nach Paragraph 9, in Verbindung mit Paragraph 80, BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer der L GmbH mit Sitz in W, über deren Vermögen mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 10. September 1998 vorerst das Ausgleichsverfahren eröffnet und mit weiteren Beschlüssen vom 20. Jänner 1999 das Ausgleichsverfahren eingestellt und vom 21. Jänner 1999 der Anschlusskonkurs eröffnet wurden. Dieser wurde schließlich mit Beschluss vom 13. Februar 2008 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Erledigung vom 19. Juni 2008 teilte das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg dem Beschwerdeführer mit, auf dem Abgabenkonto der "Firma" hafteten Rückstände in der Höhe von EUR 721.928,23 aus, deren Einbringung bisher vergeblich versucht worden sei. Er werde ersucht, bekannt zu geben, ob die Gesellschaft über Mittel verfüge, die die Entrichtung oben angeführter Abgabenrückstände ermögliche. Sollte jedoch die aushaftende Abgabenschuld nicht abgestattet werden können, werde er als Geschäftsführer gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen, es sei denn, er könne beweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Dazu werde er ersucht, anzugeben, ob in dem Zeitraum, in dem er als Geschäftsführer für die Bezahlung der Abgaben verantwortlich gewesen sei, andere anfallende Zahlungen (z.B. Lieferantenzahlungen, Lohnzahlungen, Krankenkassenzahlungen etc.) geleistet worden seien. Zur Erbringung dieses Beweises werde ihm eine Frist von vier Wochen ab Zustellung gewährt. Eine Antwort seitens des Beschwerdeführers unterblieb. Mit Erledigung vom 19. Juni 2008 teilte das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg dem Beschwerdeführer mit, auf dem Abgabenkonto der "Firma" hafteten Rückstände in der Höhe von EUR 721.928,23 aus, deren Einbringung bisher vergeblich versucht worden sei. Er werde ersucht, bekannt zu geben, ob die Gesellschaft über Mittel verfüge, die die Entrichtung oben angeführter Abgabenrückstände ermögliche. Sollte jedoch die aushaftende Abgabenschuld nicht abgestattet werden können, werde er als Geschäftsführer gemäß Paragraph 9, BAO zur Haftung herangezogen, es sei denn, er könne beweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert gewesen sei, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Dazu werde er ersucht, anzugeben, ob in dem Zeitraum, in dem er als Geschäftsführer für die Bezahlung der Abgaben verantwortlich gewesen sei, andere anfallende Zahlungen (z.B. Lieferantenzahlungen, Lohnzahlungen, Krankenkassenzahlungen etc.) geleistet worden seien. Zur Erbringung dieses Beweises werde ihm eine Frist von vier Wochen ab Zustellung gewährt. Eine Antwort seitens des Beschwerdeführers unterblieb.

Mit Haftungsbescheid vom 14. Jänner 2009 wurde der Beschwerdeführer nach § 9 iVm § 80 BAO als Haftungspflichtiger für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der L GmbH im Ausmaß von EUR 336.687,67 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Einer Beilage zum Haftungsbescheid waren die Abgaben ihrer Art nach - Umsatz- und Lohnsteuer - für die Monate Oktober 1997 bis August 1998 aufgeschlüsselt. Mit Haftungsbescheid vom 14. Jänner 2009 wurde der Beschwerdeführer nach Paragraph 9, in Verbindung mit Paragraph 80, BAO als Haftungspflichtiger für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der L GmbH im Ausmaß von EUR 336.687,67 in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. Einer Beilage zum Haftungsbescheid waren die Abgaben ihrer Art nach - Umsatz- und Lohnsteuer - für die Monate Oktober 1997 bis August 1998 aufgeschlüsselt.

Mit seiner Eingabe vom 21. Jänner 2009 retournierte er diesen Haftungsbescheid an die Abgabenbehörde erster Instanz. Begründend führte er an, diese hätte Gelegenheit gehabt, ihre Forderung bei der Insolvenz der Muttergesellschaft, der L GmbH & Co KG, beim Amtsgericht Charlottenburg anzumelden. Auch er persönlich sei in die Insolvenz gekommen. Sein Verfahren sei mit "Restschuldbefreiung aufgehoben" worden. Insofern sei er für alle Verbindlichkeiten nicht mehr verantwortlich.

In seiner am 24. August 2009 zur Post gegebenen Säumnisbeschwerde machte er geltend, dass die Abgabenbehörde erster Instanz ihre Pflicht zur Entscheidung über seine Berufung - die eingangs zitierte Eingabe vom 21. Jänner 2009 - verletzt habe; hinsichtlich des weiteren Ganges dieses Beschwerdeverfahrens wird gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf den hg. Beschluss vom 5. November 2009, Zl. 2009/16/0199, verwiesen. In seiner am 24. August 2009 zur Post gegebenen Säumnisbeschwerde machte er geltend, dass die Abgabenbehörde erster Instanz ihre Pflicht zur Entscheidung über seine Berufung - die eingangs zitierte Eingabe vom 21. Jänner 2009 - verletzt habe; hinsichtlich des weiteren Ganges dieses Beschwerdeverfahrens wird gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG auf den hg. Beschluss vom 5. November 2009, Zl. 2009/16/0199, verwiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2009 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung vom 21. Jänner d.J. ab.

In seinem Vorlageantrag brachte der Beschwerdeführer ergänzend zu seiner Berufung zusammengefasst vor, mit Beschluss des Amtsgerichtes Charlottenburg vom 5. Dezember 2006 sei nach rechtskräftiger Ankündigung der (richtig wohl:) Restschuldbefreiung und Abhaltung des Schlusstermins das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Beschwerdeführers aufgehoben worden. Nach der Verordnung (richtig:) (EG) Nr. 1346/2000 des Rates vom 29. Mai 2000 über Insolvenzverfahren sei eine allfällige Forderung des Finanzamtes in die Restschuldbefreiung gefallen. Wegen der direkten nationalen Anwendung dieser Verordnung sei der dem angefochtenen Bescheid vom 14. Jänner 2009 zu Grunde liegende Anspruch daher vom Beschluss des Amtsgerichtes Charlottenburg vom 5. Dezember 2006 umfasst und bestehe daher nicht mehr. In seinem Vorlageantrag brachte der Beschwerdeführer ergänzend zu seiner Berufung zusammengefasst vor, mit Beschluss des Amtsgerichtes Charlottenburg vom 5. Dezember 2006 sei nach rechtskräftiger Ankündigung der (richtig wohl:) Restschuldbefreiung und Abhaltung des Schlusstermins das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Beschwerdeführers aufgehoben worden. Nach der Verordnung (richtig:) (EG) Nr. 1346 aus 2000, des Rates vom 29. Mai 2000 über Insolvenzverfahren sei eine allfällige Forderung des Finanzamtes in die Restschuldbefreiung gefallen. Wegen der direkten nationalen Anwendung dieser Verordnung sei der dem angefochtenen Bescheid vom 14. Jänner 2009 zu Grunde liegende Anspruch daher vom Beschluss des Amtsgerichtes Charlottenburg vom 5. Dezember 2006 umfasst und bestehe daher nicht mehr.

Die dem Haftungsbescheid vom 14. Jänner 2009 zu Grunde liegenden Abgabenverbindlichkeiten seien Lohnsteuer- und Umsatzsteuerbeträge aus den Jahren 1997 und 1998. Der Erlass des Haftungsbescheides vom 14. Jänner 2009 erfolge auf Grund der §§ 209 iVm 238 Abs. 1 BAO rechtswidrig, weil die zu Grunde liegenden Ansprüche verjährt seien. Zudem sehe § 224 Abs. 3 BAO vor, dass die Erlassung eines Haftungsbescheides nach Eintritt der Verjährung des Rechts zur Festsetzung der Abgabe (§§ 207 bis 209a BAO) - dies wäre im vorliegenden Sachverhalt spätestens am 1. Jänner 2009 der Fall gewesen - nicht mehr zulässig sei. Die absolute Verjährungsfrist von zehn Jahren unterliege keiner Unterbrechung. Da die mit dem Haftungsbescheid eingeforderten Abgabenverbindlichkeiten (absolut) verjährt seien, sei der Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben. Die dem Haftungsbescheid vom 14. Jänner 2009 zu Grunde liegenden Abgabenverbindlichkeiten seien Lohnsteuer- und Umsatzsteuerbeträge aus den Jahren 1997 und 1998. Der Erlass des Haftungsbescheides vom 14. Jänner 2009 erfolge auf Grund der Paragraphen 209, in Verbindung mit 238, Absatz eins, BAO rechtswidrig, weil die zu Grunde liegenden Ansprüche verjährt seien. Zudem sehe Paragraph 224, Absatz 3, BAO vor, dass die Erlassung eines Haftungsbescheides nach Eintritt der Verjährung des Rechts zur Festsetzung der Abgabe (Paragraphen 207, bis 209a BAO) - dies wäre im vorliegenden Sachverhalt spätestens am 1. Jänner 2009 der Fall gewesen - nicht mehr zulässig sei. Die absolute Verjährungsfrist von zehn Jahren unterliege keiner Unterbrechung. Da die mit dem Haftungsbescheid eingeforderten Abgabenverbindlichkeiten (absolut) verjährt seien, sei der Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Die von der Behörde angenommene Pflichtverletzung des Beschwerdeführers sei ihrer Ansicht entgegen nicht schuldhaft erfolgt. Der vom Beschwerdeführer wegen seiner oft länger dauernden Auslandsaufenthalte eingesetzte Vertreter sei seinen Verpflichtungen vorsätzlich nicht nachgekommen, indem er es unterlassen habe, Geschäftsbücher oder gesellschaftliche Aufzeichnungen zu führen und diese so geführt habe, dass ein Überblick über die wahre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage unmöglich geworden sei und Kontrollmaßnahmen seitens des Beschwerdeführers nicht möglich gewesen seien. Dieser Vertreter sei mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 30. Oktober 2001 nach § 159 Abs. 1, 2, 4 Z. 2 und Abs. 5 Z. 4 StGB zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr verurteilt worden. Die von der Behörde angenommene Pflichtverletzung des Beschwerdeführers sei ihrer Ansicht entgegen nicht schuldhaft erfolgt. Der vom Beschwerdeführer wegen seiner oft länger dauernden Auslandsaufenthalte

eingesetzte Vertreter sei seinen Verpflichtungen vorsätzlich nicht nachgekommen, indem er es unterlassen habe, Geschäftsbücher oder gesellschaftliche Aufzeichnungen zu führen und diese so geführt habe, dass ein Überblick über die wahre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage unmöglich geworden sei und Kontrollmaßnahmen seitens des Beschwerdeführers nicht möglich gewesen seien. Dieser Vertreter sei mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 30. Oktober 2001 nach Paragraph 159, Absatz eins, 2, 4, Ziffer 2 und Absatz 5, Ziffer 4, StGB zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr verurteilt worden.

Weiters rügte der Beschwerdeführer die Verletzung des Gehörs zu den dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenverbindlichkeiten, die nicht den tatsächlichen Umsätzen und Einkommenserträgen entsprochen hätten. Die Berufung richte sich auch gegen die dem Beschwerdeführer bislang nicht zugestellten Steuerbescheide gegen die L GmbH. Die Behörde habe Erhebungen über die Richtigkeit der den Abgabenvorschriften für die Jahre 1997 bis 1998 zu Grunde liegenden Umsätze und Einkommen unterlassen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und setzte den Haftungsbetrag für im Spruch einzeln aufgelistete Abgabenzeiträume und Abgabenarten auf insgesamt EUR 335.219,10 herab und wies im Übrigen die Berufung als unbegründet ab. Begründend erwog die belangte Behörde nach Darstellung des Verfahrensganges:

"...

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist die Bestimmung des § 209 BAO über die absolute Verjährung des Rechtes auf Festsetzung einer Abgabe für die Zulässigkeit der Erlassung eines Haftungsbescheides nicht anzuwenden, da es sich bei der Haftungsinanspruchnahme um eine Einhebungsmaßnahme handelt, für die ausschließlich die Bestimmungen der Einhebungsverjährung nach § 238 BAO zu berücksichtigen sind (VwGH 6.8.1996, 93/17/0093). Dies kann auch nicht aus § 238 Abs. 1 BAO geschlossen werden, da mit dem Passus 'keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe' lediglich zum Ausdruck gebracht wird, dass im Falle wesentlich späterer Abgabefestsetzung einer bereits davor fällig gewesenenen Abgabe (wie zB die Umsatzsteuer und die Lohnsteuer) die Einhebungsverjährung, obwohl die Frist des § 238 Abs. 1 BAO unter Umständen bereits abgelaufen wäre, nicht früher eintreten kann als die Verjährung des Rechtes auf Festsetzung der Abgabe. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist die Bestimmung des Paragraph 209, BAO über die absolute Verjährung des Rechtes auf Festsetzung einer Abgabe für die Zulässigkeit der Erlassung eines Haftungsbescheides nicht anzuwenden, da es sich bei der Haftungsinanspruchnahme um eine Einhebungsmaßnahme handelt, für die ausschließlich die Bestimmungen der Einhebungsverjährung nach Paragraph 238, BAO zu berücksichtigen sind (VwGH 6.8.1996, 93/17/0093). Dies kann auch nicht aus Paragraph 238, Absatz eins, BAO geschlossen werden, da mit dem Passus 'keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe' lediglich zum Ausdruck gebracht wird, dass im Falle wesentlich späterer Abgabefestsetzung einer bereits davor fällig gewesenenen Abgabe (wie zB die Umsatzsteuer und die Lohnsteuer) die Einhebungsverjährung, obwohl die Frist des Paragraph 238, Absatz eins, BAO unter Umständen bereits abgelaufen wäre, nicht früher eintreten kann als die Verjährung des Rechtes auf Festsetzung der Abgabe.

...

Auch kann aus § 224 Abs. 3 BAO nicht abgeleitet werden, dass die Bestimmungen der absoluten Festsetzungsverjährung in jedem Fall auf die Geltendmachung der Haftung anzuwenden wären, da dies nur auf den - hier nicht gegebenen - Fall zutrifft, dass eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe noch nicht festgesetzt und daher erst mit dem Haftungsbescheid erstmals geltend gemacht wurde. Im gegenständlichen Fall handelt es sich aber bei den haftungsverfangenen Abgaben (Umsatz- und Lohnsteuer) um von der Gesellschaft gemeldete Selbstbemessungsabgaben. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird jedoch durch die Selbstbemessung die Rechtswirkung der Abgabefestsetzung geschaffen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039), wodurch der Abgabensanspruch daher bereits vor der Haftungsinanspruchnahme geltend gemacht wurde und sohin nicht mehr der Festsetzungsverjährung unterliegt. Auch kann aus Paragraph 224, Absatz 3, BAO nicht abgeleitet werden, dass die Bestimmungen der absoluten Festsetzungsverjährung in jedem Fall auf die Geltendmachung der Haftung anzuwenden wären, da dies nur auf den - hier nicht gegebenen - Fall zutrifft, dass eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe noch nicht festgesetzt und daher erst mit dem Haftungsbescheid erstmals geltend gemacht wurde. Im gegenständlichen Fall handelt es sich aber bei den haftungsverfangenen Abgaben (Umsatz- und Lohnsteuer) um von der Gesellschaft gemeldete Selbstbemessungsabgaben. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird jedoch durch die

Selbstbemessung die Rechtswirkung der Abgabenfestsetzung geschaffen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039), wodurch der Abgabeananspruch daher bereits vor der Haftungsinanspruchnahme geltend gemacht wurde und sohin nicht mehr der Festsetzungsverjährung unterliegt.

...

Da das Ausgleichsverfahren über das Vermögen der L GmbH am 10. September 1998 eröffnet und der (am 21. Jänner 1999 eröffnete) Anschlusskonkurs erst am 13. Februar 2008 aufgehoben wurde, konnte zufolge der gemäß § 9 Abs. 1 AO und KO eingetretenen Unterbrechung der Einhebungsverjährung diese für die in den Jahren 1997 und 1998 fälligen Ausgleichs- bzw. Konkursforderungen noch nicht eingetreten sein, zumal der Vorhalt vom 19. Juni 2008 und der Haftungsbescheid vom 14. Jänner 2009 Unterbrechungshandlungen nach § 238 Abs. 2 BAO darstellten, die die Einhebungsverjährung wiederum unterbrachen, weshalb die Fünfjahresfrist des § 238 Abs. 1 BAO neu zu laufen begann. Da das Ausgleichsverfahren über das Vermögen der L GmbH am 10. September 1998 eröffnet und der (am 21. Jänner 1999 eröffnete) Anschlusskonkurs erst am 13. Februar 2008 aufgehoben wurde, konnte zufolge der gemäß Paragraph 9, Absatz eins, AO und KO eingetretenen Unterbrechung der Einhebungsverjährung diese für die in den Jahren 1997 und 1998 fälligen Ausgleichs- bzw. Konkursforderungen noch nicht eingetreten sein, zumal der Vorhalt vom 19. Juni 2008 und der Haftungsbescheid vom 14. Jänner 2009 Unterbrechungshandlungen nach Paragraph 238, Absatz 2, BAO darstellten, die die Einhebungsverjährung wiederum unterbrachen, weshalb die Fünfjahresfrist des Paragraph 238, Absatz eins, BAO neu zu laufen begann.

...

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). Die Haftung nach Paragraph 9, Absatz eins, BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 20. Jänner 1999 das über das Vermögen der L GmbH am 10. September 1998 eröffnete Ausgleichsverfahren eingestellt und der am 21. Jänner 1999 eröffnete Anschlusskonkurs nach Verteilung lediglich an die Massegläubiger am 13. Februar 2008 aufgehoben wurde.

Der Beschwerdeführer war laut Firmenbucheintragung seit 3. Februar 1978 alleiniger Geschäftsführer der L GmbH und damit zur Vertretung der Gesellschaft nach außen befugt. Unbestritten ist auch, dass dem Beschwerdeführer in dieser Funktion die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Von ihm wird jedoch bestritten, dass die Pflichtverletzung der nicht (vollständig) entrichteten Abgabenschuld schuldhaft erfolgt wäre, weil er auf Grund seiner oft länger dauernden Auslandsaufenthalte einen Mitarbeiter der Gesellschaft als seinen Vertreter eingesetzt hätte und dieser vorsätzlich der übernommenen Verpflichtung, Bücher und Aufzeichnungen zu führen, nicht nachgekommen wäre.

Die vom Beschwerdeführer selbst zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach sich der Geschäftsführer einer GmbH schon deswegen nicht von der Haftung befreien kann, indem er nachweist, auf Grund von Verfehlungen seiner mit den Agenden der Abgabentrichtung betrauten Mitarbeiter an der vollständigen und ordnungsgemäßen Entrichtung von Abgaben gehindert gewesen zu sein, weil ein Mindestmaß an Überwachung des mit der Ausführung dieser Belange betrauten und angestellten Personals für den alleinverantwortlichen Geschäftsführer verlangt werden muss (VwGH 2.7.1985, 82/14/0309), ist entgegen seiner Rechtsansicht auch im Falle von vorsätzlich begangenen Straftaten anzuwenden, da bei Betrauung Dritter mit den abgabenrechtlichen Pflichten die Haftung auch bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten besteht (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106). Der Vertreter hat das Personal in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten verborgen bleiben (VwGH 10.2.1981, 80/14/1729).

Im gegenständlichen Fall wurden aber die rückständigen Abgaben ordnungsgemäß gemeldet, weshalb der Einwand der nicht geführten Aufzeichnungen nicht zielführend sein kann, da ein einfacher Blick in das Abgabenkonto gezeigt hätte, dass der abgabenrechtlichen Zahlungsverpflichtung nicht entsprochen wurde.

Darüber hinaus liegt ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

...

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Abgabenverbindlichkeiten Stellung zu nehmen, da die Bemessungsgrundlagen nicht den tatsächlichen Umsätzen und Erträgen entsprochen hätten, muss hinsichtlich der mit Abgabenbescheid festgesetzten Lohnsteuer 06-10/1997 und der Umsatzsteuern 03/98, 04/98 und 06/98 entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094) hat. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass ihm keine Möglichkeit eingeräumt worden wäre, zu den Abgabenverbindlichkeiten Stellung zu nehmen, da die Bemessungsgrundlagen nicht den tatsächlichen Umsätzen und Erträgen entsprochen hätten, muss hinsichtlich der mit Abgabenbescheid festgesetzten Lohnsteuer 06-10/1997 und der Umsatzsteuern 03/98, 04/98 und 06/98 entgegengehalten werden, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß Paragraph 248, BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach Paragraph 9, BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094) hat.

Eine solche Berufung nach § 248 BAO wurde allerdings innerhalb der gegen den Haftungsbescheid zustehenden Berufungsfrist nicht erhoben. Eine solche Berufung nach Paragraph 248, BAO wurde allerdings innerhalb der gegen den Haftungsbescheid zustehenden Berufungsfrist nicht erhoben.

Hinsichtlich der übrigen gemeldeten und nicht bescheidmäßig festgesetzten Selbstbemessungsabgaben wäre dieser Einwand zwar grundsätzlich geeignet, eine Überprüfung der Höhe der haftungsgegenständlichen Abgaben herbeizuführen, da diesfalls mangels Bescheides keine Bindungswirkung bestehen kann. Allerdings wurde im Vorlageantrag lediglich lapidar auf diesen Umstand verwiesen, ohne dazu nähere Erläuterungen vorzubringen, die eine Abänderung aber erst ermöglichen würden. Da zu deren Ausführung der Beschwerdeführer im Instanzenzug jedoch ausreichend Gelegenheit hatte, kann ihm dieser Einwand nicht zum Erfolg verhelfen.

...

Im gegenständlichen Fall brachte der Beschwerdeführer jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Beschwerdeführer keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Am Beschwerdeführer, dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Da dazu vom Beschwerdeführer keinerlei Vorbringen erstattet wurde, bestand für die Abgabenbehörde auch keine amtswegige Ermittlungspflicht.

Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz

(VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach § 78 Abs. 3 EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Für aushaftende Abfuhrabgaben wie die Lohnsteuer gelten aber ohnedies Ausnahmen vom Gleichheitsgrundsatz (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003; 29.1.2004, 2000/15/0168), da nach Paragraph 78, Absatz 3, EStG der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat.

Da die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen als Einhebungsmaßnahme unter anderem voraussetzt, dass nach dem Grundsatz der materiellen Akzessorietät eine Abgabenschuld entstanden, aber noch nicht erloschen ist (VwGH 17.5.1991, 90/17/0439, 0440), worauf auch noch im Rechtsmittelverfahren Bedacht zu nehmen ist (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049), war die mittlerweile reduzierte Umsatzsteuer 10/97 nunmehr mit einem Betrag von EUR 18.276,21 anzusetzen.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Beschwerdeführer 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.

...

Dem Einwand des Beschwerdeführers, dass das über sein Vermögen in Deutschland am 5. Dezember 2003 eröffnete Privatinsolvenzverfahren mit Ankündigung der Restschuldbefreiung am 5. Dezember 2006 beendet worden wäre, weshalb der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegende Abgabenanspruch nicht mehr bestehe, ist zu entgegnen, dass die Haftungsinanspruchnahme, die nach § 7 Abs. 1 BAO iVm § 224 Abs. 1 BAO erst durch die Erlassung des Haftungsbescheides dem davor nur potenziell Haftungspflichtigen gegenüber konstitutiv die Entstehung der Haftungsschuld begründet, erst am 14. Jänner 2009, daher lange nach Abschluss des Insolvenzverfahrens erfolgt ist. Eine Anmeldung im Privatkonkurs konnte daher mangels bestehender Abgabenschuld nicht erfolgen, weshalb auch evident ist, dass die Haftungsschuld zu keinem Zeitpunkt eine Insolvenzforderung und daher auch nicht von der Restschuldbefreiung umfasst sein konnte. Dem Einwand des Beschwerdeführers, dass das über sein Vermögen in Deutschland am 5. Dezember 2003 eröffnete Privatinsolvenzverfahren mit Ankündigung der Restschuldbefreiung am 5. Dezember 2006 beendet worden wäre, weshalb der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegende Abgabenanspruch nicht mehr bestehe, ist zu entgegnen, dass die Haftungsinanspruchnahme, die nach Paragraph 7, Absatz eins, BAO in Verbindung mit Paragraph 224, Absatz eins, BAO erst durch die Erlassung des Haftungsbescheides dem davor nur potenziell Haftungspflichtigen gegenüber konstitutiv die Entstehung der Haftungsschuld begründet, erst am 14. Jänner 2009, daher lange nach Abschluss des Insolvenzverfahrens erfolgt ist. Eine Anmeldung im Privatkonkurs konnte daher mangels bestehender Abgabenschuld nicht erfolgen, weshalb auch evident ist, dass die Haftungsschuld zu keinem Zeitpunkt eine Insolvenzforderung und daher auch nicht von der Restschuldbefreiung umfasst sein konnte.

Da das inländische über das Vermögen der Primärschuldnerin anhängige Insolvenzverfahren vom 10. September 1998 bis 13. Februar 2008 andauerte, war mangels Feststehens der Uneinbringlichkeit eine Geltendmachung der Haftung vor der Eröffnung des deutschen Privatinsolvenzverfahrens über das Vermögen des Beschwerdeführers nicht möglich, weshalb auch im Rahmen des Ermessens nicht anders zu entscheiden war.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der L GmbH im Ausmaß von nunmehr EUR 335.219,10 zu Recht. Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des Paragraph 9, Absatz eins, BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der L GmbH im Ausmaß von nunmehr EUR 335.219,10 zu Recht.

..."

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht verletzt, nicht als Haftungspflichtiger nach § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO in Anspruch genommen zu werden; er beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, in eventu wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes. In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht verletzt, nicht als Haftungspflichtiger nach Paragraph

9, BAO in Verbindung mit Paragraph 80, BAO in Anspruch genommen zu werden; er beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, in eventu wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt, jedoch von der Erstattung einer Gegenschrift Abstand genommen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer sieht die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zunächst darin, dass ihm gegenüber absolute Verjährung eingetreten sei. Ein Haftungsbescheid habe gegenüber dem Haftenden konstitutive Wirkung, da dieser erst hiedurch zum Abgabenschuldner werde. Die Abgabenverbindlichkeit eines Haftenden müsse auch keineswegs mit der Grundschuld identisch sein. Die Inanspruchnahme der Haftung stelle die Begründung eines Steuerschuldverhältnisses (mit dem Haftenden) dar und bedeute somit Steuerfestsetzung gegenüber einem bisher noch nicht Abgabepflichtigen. Selbst wenn man dieser Ansicht nicht folgte, wäre für den Standpunkt der belangten Behörde nichts gewonnen, denn die Einhebungsverjährung beginne mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabe fällig geworden sei und betrage fünf Jahre. Dieser Zeitraum sei aber im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides bereits abgelaufen gewesen.

Der Beschwerdeführer verkenne nicht, dass die Ansicht der belangten Behörde, wonach ein Haftungsbescheid ein Fall der Einhebung sei, durch Judikatur und Literatur gedeckt sei, doch halte diese Ansicht einer genaueren Überprüfung nicht stand.

Nach § 224 Abs. 3 BAO ist die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig. Nach Paragraph 224, Absatz 3, BAO ist die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Absatz eins, nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Persönliche Haftungen werden durch Haftungsbescheid geltend gemacht. Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Einhebungsmaßnahme; sie ist nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist (§ 238 BAO) zulässig (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO³, Rz. 4 zu § 224 BAO). Persönliche Haftungen werden durch Haftungsbescheid geltend gemacht. Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Einhebungsmaßnahme; sie ist nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist (Paragraph 238, BAO) zulässig (vergleiche , Ritz, Kommentar zur BAO³, Rz. 4 zu Paragraph 224, BAO).

Das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjährt nach § 238 Abs. 1 BAO binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß. Das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjährt nach Paragraph 238, Absatz eins, BAO binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Paragraph 209 a, gilt sinngemäß.

Die Verjährung fälliger Abgaben wird nach Abs. 2 leg. cit. durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen. Die Verjährung fälliger Abgaben wird nach Absatz 2, leg. cit. durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Leges speciales gegenüber § 238 BAO stellen § 9 Abs. 1 KO sowie § 9 Abs. 1 AO dar (vgl. Ritz, aaO, Rz. 14 zu § 238 BAO). Leges speciales gegenüber Paragraph 238, BAO stellen Paragraph 9, Absatz eins, KO sowie Paragraph 9, Absatz eins, AO dar (vergleiche , Ritz, aaO, Rz. 14 zu Paragraph 238, BAO).

Nach § 9 Abs. 1 KO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen.

Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist. Nach Paragraph 9, Absatz eins, KO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Nach § 9 Abs. 1 AO wird durch die Anmeldung einer Forderung im Ausgleichsverfahren ihre Verjährung während der Dauer des Verfahrens und, wenn dieses aufgehoben wird, bis zum Ablauf der im Ausgleich für die letzte Zahlung bestimmten Frist unterbrochen. Nach Paragraph 9, Absatz eins, AO wird durch die Anmeldung einer Forderung im Ausgleichsverfahren ihre Verjährung während der Dauer des Verfahrens und, wenn dieses aufgehoben wird, bis zum Ablauf der im Ausgleich für die letzte Zahlung bestimmten Frist unterbrochen.

Die Beschwerde tritt der eingangs wiedergegebenen Beurteilung der belangten Behörde nicht entgegen, wonach "zufolge der gemäß § 9 Abs. 1 AO und KO eingetretenen Unterbrechung der Einhebungsverjährung diese für die in den Jahren 1997 und 1998 fälligen Ausgleichs- bzw. Konkursforderungen noch nicht eingetreten sein" könnte. Die Beschwerde tritt der eingangs wiedergegebenen Beurteilung der belangten Behörde nicht entgegen, wonach "zufolge der gemäß Paragraph 9, Absatz eins, AO und KO eingetretenen Unterbrechung der Einhebungsverjährung diese für die in den Jahren 1997 und 1998 fälligen Ausgleichs- bzw. Konkursforderungen noch nicht eingetreten sein" könnte.

Auf die Frage der Anmeldung der Abgabenforderungen gegen die L GmbH in dem über deren Vermögen geführten Insolvenzverfahren braucht daher nicht eingegangen zu werden.

Die Beschwerde wiederholt den im Abgabenverfahren eingenommenen Standpunkt, nach der zitierten Verordnung (EG) 1346/2000 sei eine allfällige Forderung der Abgabenbehörde in die Restschuldbefreiung gefallen und bestehe daher zumindest in der vorgeschriebenen Höhe nicht zu Recht. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis zur Zl. 95/15/0173 zum Ausdruck gebracht habe, gebiete eine Konstellation, wie sie im vorliegenden Fall gegeben sei, zumindest eine Ermessensentscheidung der Behörde. Hinsichtlich der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen, dessen Schuldenregulierungsverfahren zwar vor Erlassung des Haftungsbescheides abgeschlossen worden sei, die Abgabenforderung jedoch bereits zum Zeitpunkt des Schuldenregulierungsverfahrens entstanden gewesen sei, gelte, dass die Konkursquote, die erst nach Abschluss des Abschöpfungsverfahrens zu bemessen sein werde, für die Bemessung der Haftung des Beschwerdeführers heranzuziehen sei. Dies gelte insbesondere bei Entstehen der Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Abgabenschuldner) und eine schuldhafte, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters vor der Konkurseröffnung. Dieses Ermessen umfasse auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung des Beschwerdeführers innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. In Kenntnis des Schuldenregulierungsverfahrens des Beschwerdeführers und nach Hinweis auf die Anwendung der zitierten Verordnung habe es die Behörde unterlassen, der Haftung des Beschwerdeführers die berücksichtigungswürdigen Ausführungen hinsichtlich einer nicht vollständigen Inanspruchnahme für die uneinbringlichen Abgabenschulden ihrer Beurteilung zu Grunde zu legen und die Haftung - zumindest quotenmäßig - zu berücksichtigen. Eine Begründung seitens der belangten Behörde, warum "auch im Rahmen des Ermessens nicht anders zu entscheiden war", sei unterblieben. Gerade im vorliegenden Fall wäre die Behörde zur Anwendung der Ermessensbestimmung angehalten und verpflichtet gewesen. Die Beschwerde wiederholt den im Abgabenverfahren eingenommenen Standpunkt, nach der zitierten Verordnung (EG) 1346 aus 2000, sei eine allfällige Forderung der Abgabenbehörde in die Restschuldbefreiung gefallen und bestehe daher zumindest in der vorgeschriebenen Höhe nicht zu Recht. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis zur Zl. 95/15/0173 zum Ausdruck gebracht habe, gebiete eine Konstellation, wie sie im vorliegenden Fall gegeben sei, zumindest eine Ermessensentscheidung der Behörde. Hinsichtlich der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen, dessen Schuldenregulierungsverfahren zwar vor Erlassung des Haftungsbescheides abgeschlossen worden sei, die Abgabenforderung jedoch bereits zum Zeitpunkt des Schuldenregulierungsverfahrens entstanden gewesen sei, gelte, dass die Konkursquote, die erst nach Abschluss des Abschöpfungsverfahrens zu bemessen sein werde, für die Bemessung der Haftung des Beschwerdeführers heranzuziehen sei. Dies gelte insbesondere bei Entstehen der Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Abgabenschuldner) und eine schuldhafte, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters vor der Konkurseröffnung. Dieses Ermessen umfasse auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung des Beschwerdeführers innerhalb des vom Gesetz

vorgegebenen Rahmens. In Kenntnis des Schuldenregulierungsverfahrens des Beschwerdeführers und nach Hinweis auf die Anwendung der zitierten Verordnung habe es die Behörde unterlassen, der Haftung des Beschwerdeführers die berücksichtigungswürdigen Ausführungen hinsichtlich einer nicht vollständigen Inanspruchnahme für die uneinbringlichen Abgabenschulden ihrer Beurteilung zu Grunde zu legen und die Haftung - zumindest quotenmäßig - zu berücksichtigen. Eine Begründung seitens der belangten Behörde, warum "auch im Rahmen des Ermessens nicht anders zu entscheiden war", sei unterblieben. Gerade im vorliegenden Fall wäre die Behörde zur Anwendung der Ermessensbestimmung angehalten und verpflichtet gewesen.

Soweit auch die vorliegende Beschwerde eine unmittelbare Auswirkung des Beschlusses des Amtsgerichtes Charlottenburg vom 5. Dezember 2006 auf die Haftung des Beschwerdeführers erblickt, kann dem aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:

Nach Art. 4 Abs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 1346/2000 des Rates vom 29. Mai 2000 über Insolvenzverfahren gilt, soweit diese Verordnung nichts anderes bestimmt, für das Insolvenzverfahren und seine Wirkung das Insolvenzrecht des Mitgliedstaates, in dem das Verfahren eröffnet wird, nachstehend "Staat der Verfahrenseröffnung" genannt. Nach Artikel 4, Absatz eins, der Verordnung (EG) Nr. 1346 aus 2000, des Rates vom 29. Mai 2000 über Insolvenzverfahren gilt, soweit diese Verordnung nichts anderes bestimmt, für das Insolvenzverfahren und seine Wirkung das Insolvenzrecht des Mitgliedstaates, in dem das Verfahren eröffnet wird, nachstehend "Staat der Verfahrenseröffnung" genannt.

Nach Abs. 2 regelt das Recht des Staates der Verfahrenseröffnung, unter welchen Voraussetzungen das Insolvenzverfahren eröffnet wird und wie es durchzuführen und zu beenden ist. Es regelt insbesondere (lit. j) die Voraussetzungen und die Wirkungen der Beendigung des Insolvenzverfahrens, insbesondere durch Vergleich sowie (lit. k) die Rechte der Gläubiger nach Beendigung des Insolvenzverfahrens. Nach Absatz 2, regelt das Recht des Staates der Verfahrenseröffnung, unter welchen Voraussetzungen das Insolvenzverfahren eröffnet wird und wie es durchzuführen und zu beenden ist. Es regelt insbesondere (Litera j,) die Voraussetzungen und die Wirkungen der Beendigung des Insolvenzverfahrens, insbesondere durch Vergleich sowie (Litera k,) die Rechte der Gläubiger nach Beendigung des Insolvenzverfahrens.

Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Aufhebung des Insolvenzverfahrens über sein Vermögen nach rechtskräftiger Ankündigung der Restschuldbefreiung und Abhaltung des Schlusstermins (laut Beschluss des Amtsgerichtes Charlottenburg vom 5. Dezember 2006) hat zunächst zur Folge, dass der Schuldner wieder die Verfügungsmacht über sein Vermögen zurück erhält und auch wieder prozessführungsbefugt wird. Der Schuldner muss während der Dauer der sogenannten Wohlverhaltensperiode von sechs Jahren bestimmte Obliegenheiten nach § 295 der (deutschen) Insolvenzordnung beachten. Die Restschuldbefreiung wirkt gegen alle Insolvenzgläubiger im Sinn des § 38 leg. cit., auch wenn sie ihre Forderungen im Insolvenzverfahren verspätet oder nicht angemeldet haben. Der Schuldner kann diese Forderungen weiterhin erfüllen, der jeweilige Gläubiger kann sie aber nicht mehr fordern; gegen eine Zwangsvollstreckung steht dem Schuldner die Vollstreckungsgegenklage zu. Ansprüche, die erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden sind (sog. "Neuforderungen") bleiben von einer Restschuldbefreiung unberührt, da es sich hierbei nicht um Insolvenzforderungen handelt. Solche Neuforderungen muss der Schuldner ohne Einschränkung erfüllen. Eine Restschuldbefreiung gegenüber diesen Verbindlichkeiten kommt erst nach Ablauf von zehn Jahren wieder in Betracht (vgl. etwa Gottwald/Riedel, Praxishandbuch (dt.) Insolvenzrecht, Teil 11/6, insbesondere S 8). Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Aufhebung des Insolvenzverfahrens über sein Vermögen nach rechtskräftiger Ankündigung der Restschuldbefreiung und Abhaltung des Schlusstermins (laut Beschluss des Amtsgerichtes Charlottenburg vom 5. Dezember 2006) hat zunächst zur Folge, dass der Schuldner wieder die Verfügungsmacht über sein Vermögen zurück erhält und auch wieder prozessführungsbefugt wird. Der Schuldner muss während der Dauer der sogenannten Wohlverhaltensperiode von sechs Jahren bestimmte Obliegenheiten nach Paragraph 295, der (deutschen) Insolvenzordnung beachten. Die Restschuldbefreiung wirkt gegen alle Insolvenzgläubiger im Sinn des Paragraph 38, leg. cit., auch wenn sie ihre Forderungen im Insolvenzverfahren verspätet oder nicht angemeldet haben. Der Schuldner kann diese Forderungen weiterhin erfüllen, der jeweilige Gläubiger kann sie aber nicht mehr fordern; gegen eine Zwangsvollstreckung steht dem Schuldner die Vollstreckungsgegenklage zu. Ansprüche, die erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden sind (sog. "Neuforderungen") bleiben von einer Restschuldbefreiung unberührt, da es sich hierbei nicht um Insolvenzforderungen

handelt. Solche Neuforderungen muss der Schuldner ohne Einschränkung erfüllen. Eine Restschuldbefreiung gegenüber diesen Verbindlichkeiten kommt erst nach Ablauf von zehn Jahren wieder in Betracht vergleiche , etwa Gottwald/Riedel, Praxishandbuch (dt.) Insolvenzrecht, Teil 11/6, insbesondere S 8).

Der Haftungsbescheid wirkt insoweit konstitutiv, als erst durch seine Erlassung der Haftende zum Gesamtschuldner wird. Da die Geltendmachung der beschwerdegegenständlichen Haftung erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Beschwerdeführers beim Amtsgericht Charlottenburg erfolgte, handelt es sich hierbei um eine sogenannte Neuforderung, die nach dem Gesagten in ihrem Bestand und in ihrer Verbindlichkeit vom deutschen Insolvenzverfahren unberührt bleibt. Die von der Beschwerde erblickte Rechtswidrigkeit einer Verkenntung einer haftungsbefreienden Wirkung des deutschen Insolvenzverfahrens liegt daher nicht vor.

Allerdings verweist die Beschwerde zutreffend darauf, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23. Jänner 1997, Zl. 95/15/0173 = Slg. 7.158/F, zu einer vergleichbaren Sachverhaltskonstellations - der Geltendmachung der Haftung nach Abschluss eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Abgabenschuldners sowie eines solchen über das Vermögen des Haftenden - Folgendes ausgeführt hat:

"Im gegenständlichen Fall ist der genaue Zeitpunkt der Konkursöffnung im Verfahren ... betreffend den Beschwerdeführer nicht aktenkundig, sie ist nach der Aktenlage aber jedenfalls vor dem 31. März 1993 erfolgt. Der Zwangsausgleich in diesem Verfahren ... ist am 3. November 1993 bestätigt worden. Der Konkurs des Vereines ... ist nach der Aktenlage erst am 10. März 1994 nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben worden. Wenn der Beschwerdeführer mit Bescheid vom 16. Dezember 1994 zur Haftung herangezogen worden ist, ohne dabei die Rechtswirkungen des Zwangsausgleichs zu berücksichtigen, so entspricht dies dem Gesetz.

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt ... Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens.

Der angefochtene Bescheid enthält keine Begründung für die Ermessensübung. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes gebietet aber gerade eine Konstellation, wie sie im vorliegenden Fall gegeben ist, eine Begründung der Ermessensentscheidung betreffend das Ausmaß, in welchem die Haftung geltend gemacht wird: Kommt hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich zustande und wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Abgabenschuldner und eine schuldhaft, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters) vor der Konkursöffnung verwirklicht, so entspricht es grundsätzlich der nach § 20 BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, daß sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der Ausgleichsquote orientiert. In diesem Zusammenhang ist es aber der Behörde nicht verwehrt, in ihren Überlegungen allenfalls den Umstand zu berücksichtigen, daß es ihr im Hinblick auf den späteren Zeitpunkt der Feststellbarkeit der Uneinbringlichkeit (vgl. hierzu z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1996, 95/16/0077) nicht möglich war, ihre Ansprüche im Insolvenzverfahren zu verfolgen und dabei die entsprechenden Gläubigerrechte (vgl. etwa § 147 KO) wahrzunehmen."Der angefochtene Bescheid enthält keine Begründung für die Ermessensübung. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes gebietet aber gerade eine Konstellation, wie sie im vorliegenden Fall gegeben ist, eine Begründung der Ermessensentscheidung betreffend das Ausmaß, in welchem die Haftung geltend gemacht wird: Kommt hinsichtlich des Haftenden ein Zwangsausgleich zustande und wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld beim Abgabenschuldner und eine schuldhaft, für den eingetretenen Schaden ursächliche Pflichtverletzung des Vertreters) vor der Konkursöffnung verwirklicht, so entspricht es grundsätzlich der nach Paragraph 20, BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, daß sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der Ausgleichsquote orientiert. In diesem Zusammenhang ist es aber der Behörde nicht verwehrt, in ihren Überlegungen allenfalls den Umstand zu berücksichtigen, daß es ihr im Hinblick auf den späteren Zeitpunkt der

Feststellbarkeit der Uneinbringlichkeit vergleiche , hiezu z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1996, 95/16/0077) nicht möglich war, ihre Ansprüche im Insolvenzverfahren zu verfolgen und dabei die entsprechenden Gläubigerrechte vergleiche , etwa Paragraph 147, KO) wahrzunehmen."

Wendet man diese Überlegungen auf den vorliegenden Beschwerdefall an, so ist es nach der nach § 20 BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit geboten, dass sich die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers der Höhe nach daran orientiert, was Insolvenzgläubiger vom Treuhänder nach § 292 Abs. 1 der (deutschen) Insolvenzordnung auf ihre Insolvenzforderungen erhalten und inwieweit der Schuldner von Restschulden befreit wird (vgl. zum Fall eines vor der Inanspruchnahme über das Vermögen des Haftenden eröffneten "Privatkonkurses" das hg. Erkenntnis vom 5. Juli 2004, Zl. 2002/14/0123, unter Hinweis auf das zitierte Erkenntnis vom 23. Jänner 1997).Wendet man diese Überlegungen auf den vorliegenden Beschwerdefall an, so ist es nach der nach Paragraph 20, BAO im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit geboten, dass sich die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers der Höhe nach daran orientiert, was Insolvenzgläubiger vom Treuhänder nach Paragraph 292, Absatz eins, der (deutschen) Insolvenzordnung auf ihre Insolvenzforderungen erhalten und inwieweit der Schuldner von Restschulden befreit wird vergleiche , zum Fall eines vor der Inanspruchnahme über das Vermögen des Haftenden eröffneten "Privatkonkurses" das hg. Erkenntnis vom 5. Juli 2004, Zl. 2002/14/0123, unter Hinweis auf das zitierte Erkenntnis vom 23. Jänner 1997).

In diesem Zusammenhang steht es der Behörde offen, im Rahmen ihrer Ermessensübung allenfalls auch den Umstand zu berücksichtigen, dass es ihr im Hinblick auf die zeitliche Lagerung der Insolvenzverfahren nicht möglich war, ihre Ansprüche im Insolvenzverfahren vor dem Amtsgericht Charlottenburg zu verfolgen und dabei die entsprechenden Gläubigerrechte wahrzunehmen.

Da die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die nach dem Gesagten erforderliche Begründung ihres Ermessens nicht darlegte, war dieser wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben.Da die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die nach dem Gesagten erforderliche Begründung ihres Ermessens nicht darlegte, war dieser wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera c, VwGG aufzuheben.

Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 24. Juni 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2010160014.X00

Im RIS seit

16.07.2010

Zuletzt aktualisiert am

26.11.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at