

TE Vwgh Erkenntnis 2010/3/23 2007/13/0137

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.03.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §80;

BAO §9 Abs1;

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des KB in M, vertreten durch die Doralt Seist Csoklich Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. September 2007, Zl. RV/0678-W/04, betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des KB in M, vertreten durch die Doralt Seist Csoklich Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. September 2007, Zl. RV/0678-W/04, betreffend Haftung gemäß Paragraph 9, in Verbindung mit Paragraph 80, BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war seit 24. November 2000 alleiniger Geschäftsführer der B. GmbH (die einen Tischlereibetrieb führte). Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. Jänner 2003 wurde über das Vermögen der genannten

Gesellschaft der Konkurs eröffnet, mit weiterem Beschluss vom 31. Juli 2007 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Bescheid vom 20. Oktober 2003 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der B. GmbH im Ausmaß von insgesamt 179.497,03 EUR heran. Laut einer Aufgliederung in einer Beilage zum Haftungsbescheid setzte sich dieser Abgabebetrag aus Lohnabgaben (u.a. Lohnsteuer) sowie Umsatzsteuer (samt Nebengebühren) mit Fälligkeitstagen jeweils in den Jahren 2001 bis 2003 zusammen. Mit Bescheid vom 20. Oktober 2003 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß Paragraph 9, in Verbindung mit Paragraph 80, BAO zur Haftung für Abgabenschulden der B. GmbH im Ausmaß von insgesamt 179.497,03 EUR heran. Laut einer Aufgliederung in einer Beilage zum Haftungsbescheid setzte sich dieser Abgabebetrag aus Lohnabgaben (u.a. Lohnsteuer) sowie Umsatzsteuer (samt Nebengebühren) mit Fälligkeitstagen jeweils in den Jahren 2001 bis 2003 zusammen.

Begründet wurde der Haftungsbescheid damit, dass der Beschwerdeführer im Haftungszeitraum als handelsrechtlicher Geschäftsführer der B. GmbH verpflichtet gewesen sei, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu bezahlen. Für die im Haftungsbescheid angegebenen Zeiträume sei die Umsatzsteuer "rechtskräftig gemeldet, festgesetzt bzw. veranlagt", jedoch nicht entrichtet worden. Der Geschäftsführer hafte für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung stünden, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe. Zur Lohnsteuer habe die Verpflichtung bestanden, für eine zeitgerechte Abfuhr der fälligen Lohnsteuerbeträge an das Finanzamt zu sorgen. Da der Beschwerdeführer den abgabenrechtlichen Verpflichtungen in diesem Sinne nicht nachgekommen sei und Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung nicht beigebracht habe, sei die Haftung auszusprechen gewesen.

In der Berufung gegen den Haftungsbescheid verwies der Beschwerdeführer auf die schwierige konjunkturelle und wirtschaftliche Lage speziell im Tischlereigewerbe und auf Einbrüche im Geschäftsbetrieb seit dem Jahr 1998, die es der B. GmbH nicht mehr ermöglicht hätten, allen Zahlungen termingerecht nachzukommen. Der Beschwerdeführer sei daher genötigt gewesen, Zahlungsvereinbarungen zu treffen und Zahlungspläne zu erstellen. Es seien auch zahlreiche Restrukturierungsmaßnahmen gesetzt worden. Die schlechte Liquiditätssituation der B. GmbH sei dem Finanzamt bekannt gewesen und bereits im Sommer 2001 seien die Geschäftspläne der Gesellschaft vorgelegt worden, die einerseits die schlechte finanzielle Situation dokumentierten und andererseits eine "absolut positive künftige Ertragsentwicklung" zeigten. Durch die Vorgangsweise des Finanzamtes der "unangemeldeten Demontage der Maschinen und bewussten Zerstörung des Herzstückes der Gesellschaft, der Tischlerwerkstätte," sei die Gesellschaft in die Insolvenz gezwungen worden. Damit sei der Masseverwalter genötigt gewesen, das Unternehmen mit 30. Juni 2003 zu schließen. Dem Beschwerdeführer könne ein schuldhaftes Verhalten nicht unterstellt werden.

Mit Vorhalt vom 27. Mai 2004 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf, zum Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger einen Liquiditätsstatus zu erstellen (in Form einer "Gegenüberstellung von Ihnen für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestandenen liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt") bzw. die Mittelverwendung bekannt zu geben. Außerdem seien die in der Berufungsschrift angegebenen Vorfinanzierungen (Zahlungen für Material, Löhne etc.) sowie die getroffenen Zahlungsvereinbarungen zu konkretisieren.

Mit der Vorhaltsbeantwortung vom 30. August 2004 übermittelte der Beschwerdeführer eine "Cash-Flow-Rechnung" vom 10. Juli 2001, die am 11. Juli 2001 auch in der Einbringungsstelle des Betriebsfinanzamtes übergeben worden sei. Diese Rechnung zeige, dass der Beschwerdeführer für die B. GmbH nur mehr "Zug um Zug Geschäfte" getätigt habe und "als zusätzliche Zahlungen das Finanzamt, die Gebietskrankenkasse und alte Lieferantenverbindlichkeiten zu bedienen beabsichtigte". Der Beschwerdeführer habe dieses Schema der Cashflowrechnung fortgeführt. Bei der unangemeldeten Demontage der Maschinen am 14. Jänner 2003 seien sämtliche EDV-Geräte und Büromaschinen "demontiert bzw. zerstört" worden. Dem Beschwerdeführer sei es trotz intensivster Anstrengungen nicht gelungen, die auf den Geräten gespeicherten Daten zu erlangen. Hinsichtlich der angegebenen Vorfinanzierungen sei mitzuteilen, dass die B. GmbH nur mehr "Zug-um-Zug-Geschäfte" tätigen können, wie dies auch aus den beim Masseverwalter aufliegenden Unterlagen hervorgehe. Dieser Umstand habe jedoch nichts an der Zahlungsmoral der

Kunden geändert, durch die eine extrem große Liquiditätsbelastung der B. GmbH hervorgerufen worden sei. Zu erwähnen sei auch, dass der Beschwerdeführer in der Strafverhandlung am Landesgericht für Strafsachen Wien vom 7. Mai 2004 (Strafantrag der Wiener Gebietskrankenkasse) freigesprochen worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nach Durchführung einer Berufungsverhandlung teilweise Folge, indem sie den Haftungsbetrag - aus hier nicht interessierenden Gründen - auf 160.331,18 EUR einschränkte (im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen).

In den Entscheidungsgründen des angefochtenen Bescheides gab die belangte Behörde den Gang des Verwaltungsverfahrens wieder und referierte dazu auch die Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers sowie des Vertreters des Finanzamtes im Rahmen der Berufungsverhandlung.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides hielt die belangte Behörde fest, dass die Uneinbringlichkeit der Abgaben feststehe, weil das Konkursverfahren am 31. Juli 2007 beendet worden sei und die Konkursgläubiger keine Quote erhalten hätten. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach Restrukturierungsmaßnahmen nicht gegriffen hätten und er auch strafrechtlich freigesprochen worden sei, gehe ins Leere, weil es für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung sei, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit treffe. Triftige Gründe, aus denen dem Beschwerdeführer die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich gewesen sei, habe er nicht vorgebracht. Insbesondere sei nicht behauptet worden, dass dem Beschwerdeführer keine Mittel zur Entrichtung der in Haftung gezogenen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Es sei lediglich von Liquiditätsschwächen und getroffenen Zahlungsvereinbarungen gesprochen worden, wobei vom Beschwerdeführer "auch Vorfinanzierungen im Zusammenhang mit der Zahlung von Zug-um-Zug-Geschäften einbekannt wurden". Nicht die Abgabenbehörde habe das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Die dazu übermittelte Cashflowrechnung sowie der vorgelegte "Tagessaldoverlauf des Bankkontos" seien zur Erbringung des Nachweises der Gläubigergleichbehandlung nicht geeignet gewesen, weil diese zwar sowohl Zahlungseingänge als auch -ausgänge enthielten, nicht jedoch "die Höhe der einzelnen ab den jeweiligen Fälligkeitstagen bis zur Konkurseröffnung aushaftenden Verbindlichkeiten sowie die Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten". Im Hinblick auf die damit unterlassene "Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten" komme eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht. Für die Lohnsteuer gelte außerdem eine Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz, weil der Arbeitgeber die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten habe, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichten. Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides hielt die belangte Behörde fest, dass die Uneinbringlichkeit der Abgaben feststehe, weil das Konkursverfahren am 31. Juli 2007 beendet worden sei und die Konkursgläubiger keine Quote erhalten hätten. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach Restrukturierungsmaßnahmen nicht gegriffen hätten und er auch strafrechtlich freigesprochen worden sei, gehe ins Leere, weil es für die Haftung nach Paragraph 9, BAO ohne Bedeutung sei, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit treffe. Triftige Gründe, aus denen dem Beschwerdeführer die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich gewesen sei, habe er nicht vorgebracht. Insbesondere sei nicht behauptet worden, dass dem Beschwerdeführer keine Mittel zur Entrichtung der in Haftung gezogenen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Es sei lediglich von Liquiditätsschwächen und getroffenen Zahlungsvereinbarungen gesprochen worden, wobei vom Beschwerdeführer "auch Vorfinanzierungen im Zusammenhang mit der Zahlung von Zug-um-Zug-Geschäften einbekannt wurden". Nicht die Abgabenbehörde habe das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Die dazu übermittelte Cashflowrechnung sowie der vorgelegte "Tagessaldoverlauf des Bankkontos" seien zur Erbringung des Nachweises der Gläubigergleichbehandlung nicht geeignet gewesen, weil diese zwar sowohl Zahlungseingänge als auch -ausgänge enthielten, nicht jedoch "die Höhe der einzelnen ab den jeweiligen Fälligkeitstagen bis zur Konkurseröffnung aushaftenden Verbindlichkeiten sowie die Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten". Im Hinblick auf die damit unterlassene "Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten" komme eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht. Für die Lohnsteuer gelte außerdem eine

Ausnahme vom Gleichbehandlungsgrundsatz, weil der Arbeitgeber die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten habe, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen.

Allerdings wäre der Einwand des Beschwerdeführers, dass bei den am 14. Jänner 2003 vorgenommenen Pfändungshandlungen die EDV-Geräte und Büromaschinen zerstört worden seien, weshalb "ihm offenbar ein Nachweis über die Gleichbehandlung durch Erbringung eines Liquiditätsstatus nicht möglich sei, da er die darauf gespeicherten Daten nicht erlangen hätte können", grundsätzlich geeignet gewesen, den Beschwerdeführer vom Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung zu befreien. Da jedoch nach der "Aussage des Finanzamtes" die behauptete Zerstörung der EDV-Geräte nicht erfolgt sei, die Computer lediglich zwischengelagert und daher jederzeit griffbereit gewesen seien, müsse der Beschwerdeführer den Vorwurf, sich nicht um die auch nach der Pfändung mögliche Datensicherung gekümmert zu haben, gegen sich gelten lassen. Darüber hinaus seien die auf den gepfändeten EDV-Geräten gespeicherten Daten nach den Angaben des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers in der Berufungsverhandlung "lediglich die Grundlagen der Auftragskalkulation als Basis einerseits für die Cashflowrechnung und auch für die Abrechnung der Aufträge" und auch nicht zur Erstellung des geforderten Liquiditätsnachweises geeignet gewesen. Da nach eigenen Angaben die Belege und Grundaufzeichnungen vorhanden gewesen seien und der Steuerberatungskanzlei zur Erstellung der Bücher und Aufzeichnungen und der entsprechenden Steuererklärungen übermittelt worden seien, wäre es daher dem Beschwerdeführer nach wie vor möglich gewesen, eine zum Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger geeignete Gegenüberstellung der Abgabenschuldigkeiten mit den übrigen Verbindlichkeiten sowie eine Aufstellung der vorhandenen Mittel und deren Verwendung zu erstellen. Zum Einwand des Beschwerdeführers, dass aus der Cashflowrechnung auch hervorgehen würde, dass nur Zug-um-Zug-Geschäfte getätigt worden seien, sei festzuhalten, dass gerade mit diesem Vorbringen auch eine Ungleichbehandlung der Gläubiger einbekannt werde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwochen:

Gemäß § 80 Abs. 1 zweiter Satz BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Gemäß Paragraph 80, Absatz eins, zweiter Satz BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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. Die Voraussetzungen der Haftung sind im Abgabungsverfahren eigenständig (auch hinsichtlich des Verschuldens) zu beurteilen (vgl. z.B. das hg Erkenntnis vom 23. April 2008, 2004/13/0142). 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. Die Voraussetzungen der Haftung sind im Abgabungsverfahren eigenständig (auch hinsichtlich des Verschuldens) zu beurteilen vergleiche, z.B. das hg Erkenntnis vom 23. April 2008, 2004/13/0142).

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, imilverwaltungsverfahren 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. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Auf diesem, nicht auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vgl. zum Ganzen etwa das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0263, mwN). 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 Haftungsanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenerichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Auf diesem, nicht auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote vergleiche , zum Ganzen etwa das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2008/15/0263, mwN).

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 Abgabensforderungen 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. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. z.B. nochmals die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2008 und vom 25. November 2009). 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 Abgabensforderungen 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. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden vergleiche , z.B. nochmals die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2008 und vom 25. November 2009).

In der Begründung der Beschwerde rügt der Beschwerdeführer zunächst, dass die belangte Behörde der "Aussage des Finanzamtes", wonach im Zuge der Pfändung keine Zerstörung der Geräte erfolgt sei, nicht hätte folgen dürfen. Dem gegenüber stehe das in sich schlüssige und mit der Lebenserfahrung in Übereinstimmung stehende Vorbringen des Beschwerdeführers, dass die Geräte einfach entfernt worden seien und ihm keine Möglichkeit zur Sicherung der Daten gegeben worden sei. Bei "gesetzeskonformer Beweiswürdigung und bei gesetzeskonformer Ermittlungstätigkeit" hätte die belangte Behörde feststellen müssen, dass "tatsächlich dem Beschwerdeführer durch die Pfändung und Demontage der EDV-Geräte und Büromaschinen jede Möglichkeit genommen wurde, nachträglich im Abgabungsverfahren die von den Abgabenbehörden geforderte Cash-Flow-Rechnung und sonstigen Aufstellungen über Zahlungen und Verbindlichkeiten, insbesondere in welchem Ausmaß Zahlungen an die Abgabenbehörden einerseits und an die anderen Gläubiger andererseits geleistet wurden, vorzulegen".

Aus diesem Vorbringen lässt sich schon deshalb für den Beschwerdeführer nichts gewinnen, weil er den Ausführungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid nicht entgegentritt, wonach der Inhalt der auf den gepfändeten EDV-Geräten gespeicherten Daten nach den Angaben des Vertreters des Beschwerdeführers in der

Berufungsverhandlung nur Grundlagen für die Auftragskalkulation umfasst habe und nicht zur Erstellung des geforderten Liquiditätsnachweises geeignet gewesen sei (die Belege und Grundaufzeichnungen seien vielmehr vorhanden gewesen und der Steuerberatungskanzlei zur Erstellung der Bücher und Aufzeichnungen übermittelt worden).

Die belangte Behörde hat den Beschwerdeführer im Vorhalt vom 27. Mai 2004 aufgefordert, zum Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger eine Liquiditätsrechnung, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitstage der in Haftung gezogenen Abgaben (Gegenüberstellung der jeweils vorhandenen liquiden Mittel mit den Verbindlichkeiten), beizubringen. Zu dieser Aufforderung legte der Beschwerdeführer mit der Vorhaltsbeantwortung vom 30. August 2004 eine das Jahr 2001 betreffende "Cash-Flow-Rechnung" vor, in der im Wesentlichen nur die Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge der Monate Juli bis Dezember verzeichnet waren, eine auf bestimmte Fälligkeitszeitpunkte abgestellte Liquiditätsrechnung jedoch nicht enthalten war. Eine solche Liquiditätsrechnung (über die in den Fälligkeitszeitpunkten der in Rede stehenden Abgaben der B. GmbH zur Verfügung gestandenen Mittel, ihrer offenen Verbindlichkeiten und der von ihr geleisteten Zahlungen) war auch etwa dem in der Berufungsverhandlung "zur Darlegung der Liquiditätssituation" vorgelegten "Tagessaldoverlauf des Bankkontos" nicht zu entnehmen. Wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, dass sich aus den vorgelegten Unterlagen (den Bankständen des Geschäftskontos in den Jahren 2001 bis 2003, der für Juli bis Dezember 2001 vorgelegten "Cash-Flow-Rechnung" sowie dem Finanzamtskonto) ergebe, dass es in den Jahren 2000 bis Anfang 2003 (Konkurseröffnung) - abgesehen von einer geringfügigen Reduzierung des Saldos im Jahr 2001 - zu einer stetigen Erhöhung des Saldos bei der Geschäftsbank gekommen sei, wobei dieser Saldo in höherem Ausmaß gestiegen sei als die Abgabenverbindlichkeiten der B. GmbH bei den Abgabenbehörden (daraus ergebe sich, dass der Beschwerdeführer "seiner Verpflichtung, die Abgabenbehörden jedenfalls nicht schlechter zu behandeln als die anderen Gläubiger, nachgekommen ist, er im Gegenteil sogar im höheren Ausmaß zu einer Bezahlung der Abgabenverbindlichkeiten die (durch Eingehen neuer Verbindlichkeiten bei der Hausbank beschafften) liquiden Mittel verwendet hat als zur Rückzahlung anderer Verbindlichkeiten"), übersieht der Beschwerdeführer, dass mit derartigen Berechnungen von Salden über mehrere Zeiträume noch keine auf bestimmte Fälligkeitszeitpunkte abgestellte Liquiditätsrechnung zur Darstellung gebracht wird. Hat der Beschwerdeführer aber den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, nicht angetreten, konnten dem Beschwerdeführer die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. neben der oben bereits zitierten Judikatur beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 24. Februar 2004, 99/14/0278, vom 3. September 2008, 2003/13/0094, vom 23. Juni 2009, 2007/13/0014, und vom 2. September 2009, 2007/15/0039). Dass die belangte Behörde lt. Beschwerde hätte feststellen müssen, dass "jedenfalls nicht während des gesamten, verfahrensgegenständlichen Haftungszeitraumes Zug-um-Zug-Geschäfte durchgeführt" worden seien, ändert nichts daran, dass die geforderte Liquiditätsrechnung nicht erbracht wurde. Die belangte Behörde hat den Beschwerdeführer im Vorhalt vom 27. Mai 2004 aufgefordert, zum Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger eine Liquiditätsrechnung, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitstage der in Haftung gezogenen Abgaben (Gegenüberstellung der jeweils vorhandenen liquiden Mittel mit den Verbindlichkeiten), beizubringen. Zu dieser Aufforderung legte der Beschwerdeführer mit der Vorhaltsbeantwortung vom 30. August 2004 eine das Jahr 2001 betreffende "Cash-Flow-Rechnung" vor, in der im Wesentlichen nur die Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge der Monate Juli bis Dezember verzeichnet waren, eine auf bestimmte Fälligkeitszeitpunkte abgestellte Liquiditätsrechnung jedoch nicht enthalten war. Eine solche Liquiditätsrechnung (über die in den Fälligkeitszeitpunkten der in Rede stehenden Abgaben der B. GmbH zur Verfügung gestandenen Mittel, ihrer offenen Verbindlichkeiten und der von ihr geleisteten Zahlungen) war auch etwa dem in der Berufungsverhandlung "zur Darlegung der Liquiditätssituation" vorgelegten "Tagessaldoverlauf des Bankkontos" nicht zu entnehmen. Wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, dass sich aus den vorgelegten Unterlagen (den Bankständen des Geschäftskontos in den Jahren 2001 bis 2003, der für Juli bis Dezember 2001 vorgelegten "Cash-Flow-Rechnung" sowie dem Finanzamtskonto) ergebe, dass es in den Jahren 2000 bis Anfang 2003 (Konkurseröffnung) - abgesehen von einer geringfügigen Reduzierung des Saldos im Jahr 2001 - zu einer stetigen Erhöhung des Saldos bei der Geschäftsbank gekommen sei, wobei dieser Saldo in höherem Ausmaß gestiegen sei als die Abgabenverbindlichkeiten der B. GmbH bei den Abgabenbehörden (daraus ergebe sich, dass der Beschwerdeführer "seiner Verpflichtung, die Abgabenbehörden jedenfalls nicht schlechter zu behandeln als die anderen Gläubiger, nachgekommen ist, er im Gegenteil sogar im höheren Ausmaß zu einer Bezahlung der Abgabenverbindlichkeiten die (durch Eingehen neuer Verbindlichkeiten bei der Hausbank beschafften) liquiden Mittel

verwendet hat als zur Rückzahlung anderer Verbindlichkeiten"), übersieht der Beschwerdeführer, dass mit derartigen Berechnungen von Salden über mehrere Zeiträume noch keine auf bestimmte Fälligkeitszeitpunkte abgestellte Liquiditätsrechnung zur Darstellung gebracht wird. Hat der Beschwerdeführer aber den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, nicht angetreten, konnten dem Beschwerdeführer die uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden vergleiche , neben der oben bereits zitierten Judikatur beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 24. Februar 2004, 99/14/0278, vom 3. September 2008, 2003/13/0094, vom 23. Juni 2009, 2007/13/0014, und vom 2. September 2009, 2007/15/0039). Dass die belangte Behörde lt. Beschwerde hätte feststellen müssen, dass "jedenfalls nicht während des gesamten, verfahrensgegenständlichen Haftungszeitraumes Zug-um-Zug-Geschäfte durchgeführt" worden seien, ändert nichts daran, dass die geforderte Liquiditätsrechnung nicht erbracht wurde.

Wenn in der Beschwerde geltend gemacht wird, es wäre gemäß § 115 BAO Aufgabe der belangten Behörde gewesen, auf Grund des Vorbringens des Beschwerdeführers und der vorgelegten Urkunden, insbesondere der Kontenentwicklungen hinsichtlich des einzigen Geschäftskontos der B. GmbH als auch des Abgabenkontos, "selbst festzustellen, in wie weit es in welchem Ausmaß es zu einer ungleichmäßigen Bevorzugung anderer Gläubiger gegenüber dem Abgabengläubiger gekommen ist und hätte dann die belangte Behörde die Haftung nur in Höhe dieses Ausmaßes der ungleichmäßigen Behandlung festsetzen dürfen, nicht jedoch in der vollen Höhe", verkennt der Beschwerdeführer die ihn im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 22. Dezember 2005, 2005/15/0114, und vom 16. Dezember 2009, 2009/15/0127). Wenn in der Beschwerde geltend gemacht wird, es wäre gemäß Paragraph 115, BAO Aufgabe der belangten Behörde gewesen, auf Grund des Vorbringens des Beschwerdeführers und der vorgelegten Urkunden, insbesondere der Kontenentwicklungen hinsichtlich des einzigen Geschäftskontos der B. GmbH als auch des Abgabenkontos, "selbst festzustellen, in wie weit es in welchem Ausmaß es zu einer ungleichmäßigen Bevorzugung anderer Gläubiger gegenüber dem Abgabengläubiger gekommen ist und hätte dann die belangte Behörde die Haftung nur in Höhe dieses Ausmaßes der ungleichmäßigen Behandlung festsetzen dürfen, nicht jedoch in der vollen Höhe", verkennt der Beschwerdeführer die ihn im Haftungsverfahren treffende qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht vergleiche , z.B. die hg. Erkenntnisse vom 22. Dezember 2005, 2005/15/0114, und vom 16. Dezember 2009, 2009/15/0127).

Die Beschwerde, die zur Haftung für Lohnsteuer, bei der die Auszahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt, wobei hier auch der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse 15. Dezember 2004, 2004/13/0146, und wiederum vom 23. April 2008), kein Vorbringen enthält, zeigt damit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde, die zur Haftung für Lohnsteuer, bei der die Auszahlung von Löhnen ohne korrekte Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer in jedem Fall eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten darstellt, wobei hier auch der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse 15. Dezember 2004, 2004/13/0146, und wiederum vom 23. April 2008), kein Vorbringen enthält, zeigt damit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Sie war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 23. März 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007130137.X00

Im RIS seit

24.04.2010

Zuletzt aktualisiert am

13.10.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at