

TE Vwgh Erkenntnis 2010/3/23 2010/13/0042

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.03.2010

Index

L34009 Abgabenordnung Wien;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

- BAO §80 Abs1;
BAO §9 Abs1;
LAO Wr 1962 §54 Abs1;
LAO Wr 1962 §7 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

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2010/13/0044

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des M K in W, vertreten durch Dr. Tassilo Neuwirth, Dr. Alexander Neurauter und Dr. Martin Neuwirth, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Petersplatz 3, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 19. Dezember 2008, Zl. ABK - 85/08, betreffend Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe, zu Recht erkannt:

Spruch

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

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

Begründung

Der Beschwerdeführer war handelsrechtlicher Geschäftsführer der K-GmbH. Mit Bescheid des Magistrates der Stadt

Wien vom 7. Juni 2004 wurde er gemäß §§ 7 und 54 WAO für den Rückstand an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe 2001 der K-GmbH im Betrag von EUR 3.796,44 zur Haftung herangezogen. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer habe die ihm als Geschäftsführer der K-GmbH auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, der bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne. Der Beschwerdeführer war handelsrechtlicher Geschäftsführer der K-GmbH. Mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 7. Juni 2004 wurde er gemäß Paragraphen 7 und 54 WAO für den Rückstand an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe 2001 der K-GmbH im Betrag von EUR 3.796,44 zur Haftung herangezogen. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer habe die ihm als Geschäftsführer der K-GmbH auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, der bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne.

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, es sei ihm keine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen. Er habe nämlich rechtzeitig erkannt, dass Liquiditätsprobleme entstanden seien, und habe rechtzeitig am 6. November 2001 die Eröffnung eines Ausgleichsverfahrens beantragt. Nachdem der Ausgleich nicht habe erfüllt werden können, habe er die Eröffnung des Konkursverfahrens beantragt. Der Konkurs sei am 17. Oktober 2002 eröffnet worden. Da die Mittel der Gesellschaft nicht für die Begleichung der Verbindlichkeiten ausgereicht hätten, habe er die Mittel nur anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet.

Die belangte Behörde entschied über die Berufung mit Berufungsentscheidung vom 28. April 2005, indem sie den Spruch des erstinstanzlichen Bescheides dahingehend abänderte, dass sie den Passus "2001" (Abgabenzeitraum) durch "August bis September 2001 und September 2002" ersetzte und die Berufung im Übrigen abwies.

Diese Berufungsentscheidung wurde mit dem hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2008, Zl.2005/13/0099, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben. Sache des erstinstanzlichen Verfahrens sei die Haftung für Abgaben des Jahres 2001 gewesen. Die belangte Behörde hätte in der Berufungsentscheidung daher nicht über die Haftung für Abgaben des Zeitraumes September 2002 absprechen dürfen, weil sie damit den Beschwerdeführer insoweit erstmalig zur Haftung herangezogen und eine Entscheidung getroffen habe, die in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz falle. Infolge Untrennbarkeit des in jener Berufungsentscheidung formulierten Bescheidspruches sei die Berufungsentscheidung zur Gänze mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde belastet.

In der Folge wurde der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 10. Juni 2008 aufgefordert, eine Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum August bis September 2001 vorzulegen. Zugleich wurden ihm in der Beilage das die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe betreffende Revisionsergebnis vom 18. Dezember 2001 und die diesbezüglichen Jahreserklärungen der K-GmbH für das Jahr 2001 zur Kenntnis gebracht. Schließlich wurde dem Beschwerdeführer in diesem Schreiben folgende "Rückstandsberechnung für den Zeitraum August bis September 2001" bekannt gegeben:

"Rückstand

Zeitraum

Betrag in EUR

Kommunalsteuer lt. Erklärung

8-9/01

6.202,26

Dienstgeberabgabe lt. Erklärung

8-9/01

468,01

Summe

6.670,27

abzüglich Zahlungen

8-9/01

3.103,89

Rückstand

8-9/01

3.631,18"

Mit Eingabe vom 23. Juni 2008 teilte der Beschwerdeführer im Wesentlichen mit, über das Vermögen der K-GmbH sei im November 2001 das Ausgleichsverfahren und in weiterer Folge im Jahre 2002 das Konkursverfahren eröffnet worden. Masseverwalter sei Dr. D., dem sämtliche Buchhaltungsunterlagen übermittelt worden seien. Der Beschwerdeführer verfüge daher nicht mehr über Buchhaltungsunterlagen. Es werde daher der Antrag gestellt, die Buchhaltungsunterlagen vom Masseverwalter beizuschaffen sowie dem Beschwerdeführer einen Termin zur Akteneinsicht bekanntzugeben oder ihm die Buchhaltungsunterlagen in Kopie zu übermitteln, damit er die gewünschten Auskünfte erteilen könne.

In seiner Eingabe vom 23. Juni 2008 teilte der Beschwerdeführer auch mit, Löhne und Gehälter seien nicht ausbezahlt worden, auch auf den ihm übermittelten Revisionsberichten sei handschriftlich angeführt worden, dass Löhne und Gehälter nicht ausbezahlt worden seien.

Mit Eingabe vom 17. Juli 2008 teilte der Beschwerdeführer mit, er habe sich intensiv darum bemüht, die Buchhaltungsunterlagen zu erhalten, und diesbezüglich den Masseverwalter Dr. D. kontaktiert. Der Masseverwalter habe allerdings mitgeteilt, dass er über die Zeit vor der Konkurseröffnung keine Unterlagen habe. Der Beschwerdeführer könne "beim besten Willen nicht ermitteln", wo genau die Unterlagen, die sich im Unternehmen der K-GmbH befunden hätten, hingekommen seien. Unter einem legte der Beschwerdeführer ein an ihn gerichtetes Schreiben des Masseverwalters Dr. D., datiert vom 28. Februar 2008, vor, in welchem ausgeführt wird:

"Als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der im Betreff genannten Gesellschaft halte ich fest, dass mir aus den Jahren vor Konkurseröffnung keine Buchhaltung zur Vorlage beim Finanzamt zur Verfügung steht."

Mit Eingabe vom 28. Juli 2008 legte der Beschwerdeführer ein Schreiben des Masseverwalters Dr. D., datiert vom 21. Juli 2008 vor, in welchem ausgeführt wird:

"Ich kann Ihnen mitteilen, dass sich in meiner Kanzlei keinerlei Buchhaltungsunterlagen befinden. Ich weiß auch nicht, wo sich diese befinden könnten."

In der Eingabe vom 28. Juli 2008 führte der Beschwerdeführer weiter aus, der Masseverwalter könne nicht mitteilen, wo sich die Buchhaltungsunterlagen nunmehr befänden. Der Beschwerdeführer sei bedauerlicherweise nicht in der Lage, in irgendwelche Unterlagen einzusehen.

Mit Schreiben vom 20. August 2008 teilte der Masseverwalter Dr. D. dem Magistrat der Stadt Wien mit, er habe sich bemüht, sich in das Jahr 2001 zu versetzen, um die Gebarung des Beschwerdeführers beurteilen zu können. Seinen Unterlagen könne er entnehmen, dass im Konkursverfahren Forderungen von EUR 11.230.998,81 angemeldet worden seien, die fast zur Gänze anerkannt worden seien. Unter diesen Forderungen befinde sich auch eine Forderung des Magistrates von EUR 9.281,74. Aus diesen Umständen sei für den Masseverwalter der Schluss gegeben, dass der Beschwerdeführer "das Magistrat der Stadt Wien wesentlich stärker befriedigt haben muss, als die durchschnittlichen Gläubiger. Es ist immerhin zu Verbindlichkeiten von EUR 11.230.998,81 gekommen."

Mit Schreiben vom 7. Oktober 2008 wurde dem Beschwerdeführer vorgehalten, "dass im Haftungszeitraum entsprechend der Niederschrift vom 18. Dezember 2001 sehr wohl Löhne und Gehälter ausbezahlt wurden. Die in dieser Niederschrift enthaltene Anmerkung 'nicht ausbezahlte L+G' bezieht sich auf den Zeitraum 1. bis 8. November 2001 und den Oktober 2001".

Mit Eingabe vom 30. Oktober 2008 beantragte der Beschwerdeführer, den Konkursakt beizuschaffen und in die Forderungsanmeldungen Einsicht zu nehmen. Es werde sich daraus ergeben, dass keine Ungleichbehandlung vorliege.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung, indem sie den Spruch des erstinstanzlichen Bescheides dahingehend änderte, dass der Beschwerdeführer für den Rückstand an Kommunalsteuer von EUR 3.163,17 und an Dienstgeberabgabe von EUR 468,01 für den Zeitraum August und

September 2001 hafte. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, mit dem erstinstanzlichen Bescheid sei der Beschwerdeführer für den Rückstand an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe in Höhe von insgesamt EUR 3.796,44 für den "Zeitraum 2001" zur Haftung herangezogen worden, wobei dieser Betrag in der Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2004 unter Einbeziehung u. a. eines auf den September 2002 bezogenen Betrages aufgegliedert worden sei. Da die Abgabenbehörde zweiter Instanz aber nicht erstmalig eine Haftung aussprechen dürfe, sei im gegenständlichen Berufungsverfahren nunmehr lediglich über den aus dem Jahre 2001 stammenden Abgabenrückstand abzusprechen.

Die in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene Aufgliederung habe der Beschwerdeführer damals nicht bestritten. Ebenso wenig sei er nunmehr der auf die Monate August und September 2001 bezogenen Berechnung des Abgabenrückstandes im behördlichen Schreiben vom 10. Juni 2008 in geeigneter Weise entgegengetreten. Zu seinen diesbezüglichen Einwendungen sei auszuführen:

"Soweit der Berufungswerber in seiner Stellungnahme vom 23. Juni 2008 einwendet, ein Rückstand lasse sich aus dem übermittelten Revisionsbericht sowie den Jahreserklärungen nicht ableiten, ist darauf hinzuweisen, dass dem Schreiben (zu ergänzen: vom) 10. Juni 2008 nachvollziehbar zu entnehmen ist, dass sich die Kommunalsteuer bzw. die Dienstgeberabgabe für August und September 2001 aus den entsprechenden Jahreserklärungen sowie dem Revisionsbericht vom 18. Dezember 2001 ergeben. Demnach beträgt die Kommunalsteuer für diesen Zeitraum EUR 6.202, 26 und die Dienstgeberabgabe EUR 468,01. Der Abgabenrückstand in der Höhe von EUR 3.631,18 ergibt sich sodann durch Abzug der hierauf bereits geleisteten Zahlungen in der Höhe von EUR 3.103,89."

Der Beschwerdeführer habe die ihm zum Parteiengehör mitgeteilten Beträge nicht konkret bestritten und sich darauf beschränkt, die Berechnung pauschal als nicht nachvollziehbar zu bezeichnen. Es sei jedoch kein Grund ersichtlich, an der Richtigkeit der Abgabenbeträge sowie den angerechneten Zahlungen zu zweifeln. Zudem sei "die Berechnung des Abgabenrückstandes - wie ersichtlich - durchaus nachvollziehbar dargelegt" worden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 17. Oktober 2002 sei über das Vermögen der K-GmbH der Konkurs eröffnet worden; im Konkursverfahren habe der Masseverwalter angezeigt, dass die Konkursmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen. In weiterer Folge sei der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben und die K-GmbH gemäß § 40 FBG von Amts wegen gelöscht worden. Aus diesen Umständen ergebe sich, dass der Abgabenrückstand bei der K-GmbH nicht oder zumindest nur erschwert einbringlich sei. Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers bestehe in der Missachtung der Vorschriften über den Zeitpunkt der Entrichtung der betroffenen Abgaben; die Entrichtung wäre jeweils bis zum 15. des nachfolgenden Monats vorzunehmen gewesen. Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 17. Oktober 2002 sei über das Vermögen der K-GmbH der Konkurs eröffnet worden; im Konkursverfahren habe der Masseverwalter angezeigt, dass die Konkursmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen. In weiterer Folge sei der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben und die K-GmbH gemäß Paragraph 40, FBG von Amts wegen gelöscht worden. Aus diesen Umständen ergebe sich, dass der Abgabenrückstand bei der K-GmbH nicht oder zumindest nur erschwert einbringlich sei. Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers bestehe in der Missachtung der Vorschriften über den Zeitpunkt der Entrichtung der betroffenen Abgaben; die Entrichtung wäre jeweils bis zum 15. des nachfolgenden Monats vorzunehmen gewesen.

Der Geschäftsführer habe nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei. Nicht die Abgabenbehörde habe das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Beschwerdeführer habe den Nachweis einer anteiligen Begleichung der Verbindlichkeiten nicht erbracht, obwohl er sogar aufgefordert worden sei, eine Liquiditätsaufstellung für den verfahrensrechtlichen Zeitraum vorzulegen.

Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, dass er dem Gebot der Gleichbehandlung entsprochen habe. Er beschränke sich dabei jedoch auf das Aufstellen bloßer Behauptungen. Dem Beschwerdeführer, der im Haftungszeitraum Geschäftsführer der K-GmbH gewesen sei, wäre es oblegen, selbst wenn tatsächlich keine Buchhaltungsunterlagen oder sonstigen Beweismittel mehr auffindbar sein sollten, die seinerzeitige finanzielle Situation und die Zahlungsflüsse der GmbH näher zu erläutern oder zumindest ein im Ansatz konkretes Vorbringen zu erstatten.

Die Behauptungen des Beschwerdeführers seien im Übrigen widersprüchlich. Er führe an, er habe die Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet. Daraufhin sei ihm vorgehalten worden, dass er sämtliche Löhne und Gehälter ausbezahlt, die Abgabenschulden im betroffenen Zeitraum jedoch nicht zur Gänze entrichtet habe. Im

Schreiben vom 23. Juni 2008 habe er daraufhin vorgebracht, dass Löhne und Gehälter nicht ausbezahlt worden seien. Damit widerspreche er jedoch seinen eigenen Angaben, wonach eine Gläubigergleichbehandlung vorgelegen sei. Diesfalls wären nämlich die Dienstnehmer schlechter behandelt worden.

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer die Buchhaltungsunterlagen vom Masseverwalter nicht erhalten habe und dieser auch nichts über deren Verbleib habe sagen können, bedeute nicht zwingend, dass es nicht möglich gewesen wäre, eine Liquiditätsaufstellung zu erstellen.

Das Schreiben des Masseverwalters Dr. D. vom 20. August 2008 gehe im Übrigen von falschen Voraussetzungen aus. Für die Beurteilung der Gleichbehandlung wäre nämlich maßgeblich, ob der Beschwerdeführer "im Zeitraum 15. August bis 15. Oktober 2001" die Abgabengläubigerin nicht schlechter als andere Gläubiger behandelt habe. Hiefür seien u.a. die zu den maßgeblichen Fälligkeitszeitpunkten aktuell verfügbaren Mittel sowie die Höhe der Verbindlichkeiten und der Zahlungen zu berücksichtigen. Dr. D. habe hingegen seinem Schreiben lediglich die Beträge des Anmeldeverzeichnisses zu Grunde gelegt. Er habe sohin nur die im Konkursverfahren angemeldeten Forderungen berücksichtigt, sodass keine zeitliche Nähe zum Haftungszeitraum bestehe.

Im Hinblick darauf, dass die Aussagen im Schreiben des Masseverwalters Dr. D. vom 20. August 2008 klar und unmissverständlich gewesen seien und der Beschwerdeführer nicht schlüssig dargelegt habe, dass maßgebliche Tatsachenbehauptungen durch die neuerliche Befragung des Masseverwalters unter Beweis gestellt werden könnten, sei von einer weiteren Befragung Abstand zu nehmen gewesen. Der Beschwerdeführer habe auch die Beischaftung des Konkursaktes beantragt. Hinsichtlich dieses Beweisantrages sei aber nicht ersichtlich, wie durch die begehrte Einsichtnahme in den Konkursakt der K-GmbH Feststellungen darüber hätten getroffen werden können, welche Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der von der Haftung erfassten Abgaben zur Verfügung gestanden seien.

Der Beschwerdeführer habe den Nachweis einer anteiligen Verwendung der verfügbaren Mittel nicht erbracht. Es sei ihm vorgehalten worden, dass sämtliche Löhne und Gehälter entrichtet, demgegenüber aber die Abgabenschulden dieses Zeitraumes nicht zur Gänze beglichen worden seien. Der Beschwerdeführer habe daraufhin vorgebracht, Löhne und Gehälter seien nicht ausbezahlt worden, und habe auf einen Vermerk am Revisionsbericht hingewiesen. Dem Beschwerdeführer sei daraufhin mit Schreiben vom 7. Oktober 2008 mitgeteilt worden, dass die in der Niederschrift vom 18. Dezember 2001 enthaltene Anmerkung über nicht bezahlte Löhne und Gehälter lediglich auf den Zeitraum 1. bis 8. November 2001 und Oktober 2001 Bezug nehme.

Diesem Vorhalt vom 7. Oktober 2008 sei der Beschwerdeführer nicht entgegengetreten. Sohin sei davon auszugehen, dass die Löhne und Gehälter im betreffenden Zeitraum entrichtet worden seien, während die Abgaben dieses Zeitraumes nicht zur Gänze entrichtet worden seien.

Ob der Beschwerdeführer rechtzeitig einen Antrag auf Eröffnung des Ausgleichsverfahrens und des Konkursverfahrens über das Vermögen der K-GmbH gestellt habe, sei für das gegenständliche Verfahren unerheblich.

Habe der Beschwerdeführer als Vertreter der K-GmbH schuldhaft die Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, dürfe die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit gewesen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 7 Abs. 1 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden WAO haften die in den §§ 54 ff WAO bezeichneten Vertreter und sonstigen Verpflichteten neben den Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern und sonstigen Verpflichteten auferlegten Pflichten, sei es abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten, bei den Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. Gemäß Paragraph 7, Absatz eins, der im Beschwerdefall noch anzuwendenden WAO haften die in den Paragraphen 54, ff WAO bezeichneten Vertreter und sonstigen Verpflichteten neben den Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern und sonstigen Verpflichteten auferlegten Pflichten, sei es abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten, bei den Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.

Nach § 54 Abs. 1 WAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die

diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Nach Paragraph 54, Absatz eins, WAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung von Pflichten im Sinne des § 7 Abs. 1 WAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 3. September 2008, Zl. 2003/13/0094). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung von Pflichten im Sinne des Paragraph 7, Absatz eins, WAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 3. September 2008, Zl. 2003/13/0094).

Hat der Geschäftsführer in dieser Hinsicht nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen aufgestellt, die nicht schon von vorneherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, so hat ihn die Behörde zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines Vorbringens und zu entsprechenden Beweisanboten aufzufordern, die es ihr, nach allfälliger Durchführung eines danach erforderlichen Ermittlungsverfahrens, ermöglichen zu beurteilen, ob der Geschäftsführer ohne Verstoß gegen die ihm obliegende Gleichbehandlungspflicht vorgegangen ist und ob und in welchem Ausmaß ihn deshalb eine Haftung trifft. Kommt der Geschäftsführer dieser Aufforderung nicht nach, so bleibt die Behörde zur Annahme berechtigt, dass er seiner Verpflichtung schuldhaft nicht nachgekommen ist. Konsequenterweise haftet der Geschäftsführer dann für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze. Letzteres setzt voraus, dass auch der dem Vertreter obliegende Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, nicht erbracht wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Juni 2009, Zl. 2007/13/0014). Hat der Geschäftsführer in dieser Hinsicht nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen aufgestellt, die nicht schon von vorneherein aus rechtlichen Gründen unmaßgeblich sind, so hat ihn die Behörde zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines Vorbringens und zu entsprechenden Beweisanboten aufzufordern, die es ihr, nach allfälliger Durchführung eines danach erforderlichen Ermittlungsverfahrens, ermöglichen zu beurteilen, ob der Geschäftsführer ohne Verstoß gegen die ihm obliegende Gleichbehandlungspflicht vorgegangen ist und ob und in welchem Ausmaß ihn deshalb eine Haftung trifft. Kommt der Geschäftsführer dieser Aufforderung nicht nach, so bleibt die Behörde zur Annahme berechtigt, dass er seiner Verpflichtung schuldhaft nicht nachgekommen ist. Konsequenterweise haftet der Geschäftsführer dann für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze. Letzteres setzt voraus, dass auch der dem Vertreter obliegende Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, nicht erbracht wird vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 23. Juni 2009, Zl. 2007/13/0014).

Damit der Vertreter seiner qualifizierten Behauptungs- und Konkretisierungslast entspricht, ist die Darstellung der konkreten finanziellen Situation der Gesellschaft und ihrer Gebarung im maßgeblichen Zeitraum erforderlich (vgl. nochmals das zitierte Erkenntnis vom 23. Juni 2009). Damit der Vertreter seiner qualifizierten Behauptungs- und Konkretisierungslast entspricht, ist die Darstellung der konkreten finanziellen Situation der Gesellschaft und ihrer Gebarung im maßgeblichen Zeitraum erforderlich vergleiche , nochmals das zitierte Erkenntnis vom 23. Juni 2009).

In der Beschwerde wird vorgebracht, der Beschwerdeführer habe im Verwaltungsverfahren eingewendet, zum Zwecke des Beweises der Vermögensverhältnisse der K-GmbH bei Entstehen der von der Haftung umfassten Abgabenschulden seien Buchhaltungsunterlagen der K-GmbH erforderlich, die allerdings nicht mehr aufgefunden werden könnten. Zum Beweis dieses Vorbringens betreffend die Nichtauffindbarkeit der Buchhaltungsunterlagen habe der Beschwerdeführer Beweisanträge gestellt, denen die belangte Behörde nicht nachgekommen sei. Der Beschwerdeführer habe die Verbindlichkeiten der Abgabenbehörde zwar anteilig befriedigt, den Nachweis aber nicht erbringen können, weil die belangte Behörde den Beweisanträgen nicht entsprochen habe. Der Beschwerdeführer habe EUR 3.103,89 auf die aushaftenden Abgabenschulden gezahlt und letztlich den Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der K-GmbH gestellt (Konkurseröffnung am 17. Oktober 2002).

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass der Beschwerdeführer zwar in seiner Eingabe vom 23. Juni 2008 beantragt hat, die Buchhaltungsunterlagen vom Masseverwalter Dr. D. beizuschaffen, in der Folge aber mit Eingabe vom 17. Juli 2008 und vom 28. Juli 2008 jeweils Schreiben des Masseverwalters Dr. D. vorgelegt hat, aus denen sich ergibt, dass sich in der Kanzlei des Masseverwalters keinerlei Buchhaltungsunterlagen befinden und er auch keine Kenntnis davon habe, wo die Buchhaltungsunterlagen der K-GmbH aufgefunden werden könnten.

Letztlich entscheidend ist in diesem Zusammenhang allerdings, dass der Verbleib von Buchhaltungsunterlagen als solcher nicht Thema des Haftungsverfahrens nach § 7 WAO ist, sodass das Unterbleiben entsprechender Ermittlungen der belangten Behörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden kann. Der Vertreter hat den 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, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25. November 2009, ZI. 2008/15/0220 und ZI. 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind. Letztlich entscheidend ist in diesem Zusammenhang allerdings, dass der Verbleib von Buchhaltungsunterlagen als solcher nicht Thema des Haftungsverfahrens nach Paragraph 7, WAO ist, sodass das Unterbleiben entsprechender Ermittlungen der belangten Behörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden kann. Der Vertreter hat den 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, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25. November 2009, ZI. 2008/15/0220 und ZI. 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind.

Im gegenständlichen Fall ist im Übrigen auch darauf zu verweisen, dass die Abgabenrevision am 18. Dezember 2001 stattgefunden hat und der Beschwerdeführer, worauf auch die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift verweist, mit

Schreiben des Magistrates der Stadt Wien vom 24. Juni 2002 darauf hingewiesen worden ist, dass Abgaben der K-GmbH in konkret genanntem Ausmaß nicht entrichtet worden seien und die Voraussetzungen für die Haftung nach § 7 Abs. 1 WAO erfüllt seien. Der Konkurs über das Vermögen der K-GmbH ist erst in der Folge, nämlich am 17. Oktober 2002, eröffnet worden. Im gegenständlichen Fall ist im Übrigen auch darauf zu verweisen, dass die Abgabenrevision am 18. Dezember 2001 stattgefunden hat und der Beschwerdeführer, worauf auch die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift verweist, mit Schreiben des Magistrates der Stadt Wien vom 24. Juni 2002 darauf hingewiesen worden ist, dass Abgaben der K-GmbH in konkret genanntem Ausmaß nicht entrichtet worden seien und die Voraussetzungen für die Haftung nach Paragraph 7, Absatz eins, WAO erfüllt seien. Der Konkurs über das Vermögen der K-GmbH ist erst in der Folge, nämlich am 17. Oktober 2002, eröffnet worden.

Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, der Masseverwalter Dr. D. hätte dazu befragt werden sollen, ob der Beschwerdeführer die Abgabengläubigerin benachteiligt habe, ist darauf hinzuweisen, dass eine derartige Anfrage an den Masseverwalter Dr. D. mit Schreiben des Magistrates der Stadt Wien vom 30. Juli 2008 ergangen ist. Dr. D. hat darauf mit Schreiben vom 20. August 2008 geantwortet und auf die Höhe der insgesamt im Konkurs angemeldeten Forderungen (ca. 11 Millionen Euro) und auf die Höhe der vom Magistrat der Stadt Wien angemeldeten Forderung (ca. EUR 9.000,--) verwiesen und daraus den Schluss gezogen, dass der Magistrat besser behandelt worden wäre als andere Gläubiger. Der belangten Behörde kann nicht erfolgreich entgegen getreten werden, wenn sie die Auffassung vertritt, dass durch ein solches, lediglich durch die Beträge der im Konkurs angemeldeten Forderungen untermauertes Vorbringen kein Nachweis über die tatsächliche Gleichbehandlung oder darüber, 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, erbracht wird (vgl. hierzu auch das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, Zl. 2008/15/0220). Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, der Masseverwalter Dr. D. hätte dazu befragt werden sollen, ob der Beschwerdeführer die Abgabengläubigerin benachteiligt habe, ist darauf hinzuweisen, dass eine derartige Anfrage an den Masseverwalter Dr. D. mit Schreiben des Magistrates der Stadt Wien vom 30. Juli 2008 ergangen ist. Dr. D. hat darauf mit Schreiben vom 20. August 2008 geantwortet und auf die Höhe der insgesamt im Konkurs angemeldeten Forderungen (ca. 11 Millionen Euro) und auf die Höhe der vom Magistrat der Stadt Wien angemeldeten Forderung (ca. EUR 9.000,--) verwiesen und daraus den Schluss gezogen, dass der Magistrat besser behandelt worden wäre als andere Gläubiger. Der belangten Behörde kann nicht erfolgreich entgegen getreten werden, wenn sie die Auffassung vertritt, dass durch ein solches, lediglich durch die Beträge der im Konkurs angemeldeten Forderungen untermauertes Vorbringen kein Nachweis über die tatsächliche Gleichbehandlung oder darüber, 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, erbracht wird vergleiche , hierzu auch das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, Zl. 2008/15/0220).

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die belangte Behörde hätte den die K-GmbH betreffenden Konkursakt beschaffen müssen, "dem Konkursakt bzw. einer Forderungsanmeldung" könne nämlich entnommen werden, zu welchem Zeitpunkt Forderungen entstanden seien und in welcher Höhe sie gegen die Gesellschaft angemeldet worden seien, ist darauf zu verweisen, dass der Masseverwalter Dr. D. als Beilage zu seinem Schreiben vom 20. August 2008 ohnedies das 32 Seiten umfassende Anmelungsverzeichnis vorgelegt hat. Der belangten Behörde kann aber nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie die Ansicht vertreten hat, dass mit diesem Anmelungsverzeichnis nicht der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung hinsichtlich der die Monate August und September 2001 betreffenden Abgaben erbracht werden kann.

Die Beschwerde bringt weiters vor, die belangte Behörde stelle unrichtig fest, dass die K-GmbH Löhne und Gehälter ausbezahlt habe; im Revisionsbericht (vom 18. Dezember 2001) sei nämlich von nicht ausbezahlten Löhnen und Gehältern die Rede. Dieses Vorbringen lässt die Ausführungen des angefochtenen Bescheides außer Acht, wonach die angesprochene, im Zuge der Revision am 18. Dezember 2001 verfasste Anmerkung über nicht bezahlte Löhne und Gehälter lediglich den Zeitraum 1. bis 8. November 2001 und Oktober 2001 und somit nicht den Haftungszeitraum betrifft. Diese Ausführungen der belangten Behörde stehen im Einklang mit den dem Beschwerdeführer bekannten Aktenstücken, auf die sie sich beziehen (Anmerkung bloß teilweiser bzw. keiner Lohnauszahlung in den Teilzeiträumen "10" und "1.- 8.11." und Gegenüberstellung der anerkannten, auch mit beiden Fassungen der vorliegenden Jahreserklärungen übereinstimmenden Beträge von S 42.484,-- und S 42.861,-- für die Zeiträume "8" und "9" mit den

auf die Zeiträume "1.-8.11." und "10" bezogenen Beträgen in einer anderen, mit "Nicht ausbezahlte L + G" überschriebenen Spalte des auf die Kommunalsteuer bezogenen Teils der Beilage zur Niederschrift vom 18. Dezember 2001).

Die Beschwerde bringt weiters vor, die Abgabeforderungen seien in dem gegen die K-GmbH geführten Konkursverfahren als Forderungen angemeldet und die belangte Behörde habe es unterlassen, die im Konkursverfahren zu erwartende Zahlung auf die offenen Abgabeforderungen anzurechnen.

Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend darauf hingewiesen hat, dass der Konkurs über das Vermögen der K-GmbH mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

Als berechtigt erweist sich - wenngleich aus anderen als den in der Beschwerde geltend gemachten Gründen - aber das Beschwerdevorbringen, die Höhe des Haftungsbetrages sei nicht nachvollziehbar:

Mit dem angefochtenen Bescheid wird der Beschwerdeführer im Instanzenzug zur Haftung für Kommunalsteuer von EUR 3.163,17 und Dienstgeberabgabe von EUR 468,01 herangezogen. Hiezu führt der angefochtene Bescheid - in Übereinstimmung mit dem Vorhalt des Magistrates vom 10. Juni 2008 - an, auf die den Erklärungen der K-GmbH zu entnehmende Kommunalsteuer von EUR 6.202,26 und die Dienstgeberabgabe von EUR 468,01 seien Zahlungen von EUR 3.103,89 geleistet worden, sodass sich ein Rückstand von EUR 3.631,18 ergebe. Die Überprüfung dieser Rechenoperation (6.202,26 zuzüglich 468,01 abzüglich 3.103,89) führt allerdings lediglich zu einem Betrag von EUR 3.566,38. Die von der belangten Behörde als nachvollziehbar bezeichnete Berechnung des Abgabenrückstandes im Schreiben vom 10. Juni 2008, die die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides übernommen hat, ist somit nicht schlüssig.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 23. März 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2010130042.X00

Im RIS seit

19.04.2010

Zuletzt aktualisiert am

30.06.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at