

TE Vwgh Erkenntnis 2010/2/24 2005/13/0145

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.02.2010

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

- BAO §248;
BAO §250 Abs1;
BAO §275;
BAO §308 Abs1;
BAO §80;
BAO §9;
VwGG §42 Abs2 Z1;
VwRallg;
1. BAO § 248 heute
 2. BAO § 248 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 248 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 250 heute
 2. BAO § 250 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 250 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 275 heute
 2. BAO § 275 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 275 gültig von 26.06.2002 bis 25.03.2009 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009
 4. BAO § 275 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 308 heute
 2. BAO § 308 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 308 gültig von 31.12.2005 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
 4. BAO § 308 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 5. BAO § 308 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 6. BAO § 308 gültig von 15.07.1999 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 7. BAO § 308 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
 8. BAO § 308 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996

9. BAO § 308 gültig von 27.08.1994 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
10. BAO § 308 gültig von 18.07.1987 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
11. BAO § 308 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

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

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

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des D in W, vertreten durch Burghofer & Pacher Rechtsanwälte GmbH in 1060 Wien, Köstlergasse 1/30, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 15. September 2005, Zl. RV/1543-W/05, betreffend Haftung nach den §§ 9 und 80 BAO, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des D in W, vertreten durch Burghofer & Pacher Rechtsanwälte GmbH in 1060 Wien, Köstlergasse 1/30, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 15. September 2005, Zl. RV/1543-W/05, betreffend Haftung nach den Paragraphen 9 und 80 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer der D. GmbH, die das Gastgewerbe betrieb und bei der im März 2002 mit einer Betriebsprüfung betreffend Umsatz- und Kapitalertragsteuer 8- 12/2001 begonnen wurde. Im Mai 2002 legte der Beschwerdeführer die Geschäftsführung zurück. Im Betriebsprüfungsbericht vom 2. Dezember 2002, der dem neuen Geschäftsführer zugestellt wurde, wurden u.a. folgende Mängel festgestellt: Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer der D. GmbH, die das Gastgewerbe betrieb und bei der im März 2002 mit einer Betriebsprüfung betreffend Umsatz- und Kapitalertragsteuer 8- 12 aus 2001, begonnen wurde. Im Mai 2002 legte der Beschwerdeführer die Geschäftsführung zurück. Im Betriebsprüfungsbericht vom 2. Dezember 2002, der dem neuen Geschäftsführer zugestellt wurde, wurden u.a. folgende Mängel festgestellt:

"Tz. 17

Die Losungsermittlung erfolgt mittels Kassasturz. Die Kassierin zählt das Geld, schreibt den Betrag auf einen Zettel, und gibt diesen in die Geldbörse. Beides wird dann Herrn D. (Beschwerdeführer) übergeben. Diese Zettel werden nicht aufbewahrt! Herr D. schreibt die Tageslosungen auf und übergibt diese Aufzeichnungen dem Buchhalter. Die der Betriebsprüfung vorgelegten Lösungsaufzeichnungen werden lt. Aussage des ehemaligen Geschäftsführers, Herrn D., vom Buchhalter erstellt. Die im Betrieb geschriebenen Grundaufzeichnungen werden nicht aufbewahrt.

Tz. 18

Es erfolgt keine Inventur.

Tz. 19

Beim Wareneinkauf gibt es Differenzen zwischen den in der Buchhaltung erfassten Beträgen und Kontrollmaterial der Firmen

'A.L.' und 'D.D.'.

Tz. 20

Der Wareneinkauf bei den Lebensmitteln weist unglaubliche Lücken auf."

Auf Grund dieser Mängel wurde im Betriebsprüfungsbericht eine Hinzuschätzung von Umsätzen vorgenommen, die auch zur Annahme einer verdeckten Ausschüttung führte. Mit an die D. GmbH zu Händen des neuen Geschäftsführers adressiertem Bescheid vom selben Tag wurde die Haftung der D. GmbH als Schuldnerin der Kapitalerträge (§ 95 Abs. 2 und 3 EStG 1988) für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer geltend gemacht. Zur Begründung wurde nur ausgeführt, die Bescheidadressatin möge diese "bitte dem beiliegenden BP-Bericht" entnehmen. Auf Grund dieser Mängel wurde im Betriebsprüfungsbericht eine Hinzuschätzung von Umsätzen vorgenommen, die auch zur Annahme einer verdeckten Ausschüttung führte. Mit an die D. GmbH zu Händen des neuen Geschäftsführers adressiertem Bescheid vom selben Tag wurde die Haftung der D. GmbH als Schuldnerin der Kapitalerträge (Paragraph 95, Absatz 2, und 3 EStG 1988) für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer geltend gemacht. Zur Begründung wurde nur ausgeführt, die Bescheidadressatin möge diese "bitte dem beiliegenden BP-Bericht" entnehmen.

Mit Bescheid vom 23. Juni 2004 wurde der Beschwerdeführer gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für die aus der Betriebsprüfung resultierende Umsatzsteuer 8-12/2001, die bei der D. GmbH nicht einbringlich gewesen sei, herangezogen. Den Bescheid der belangten Behörde vom 9. November 2004, mit dem seine dagegen gerichtete Berufung abgewiesen wurde, ließ er unekämpft. Mit Bescheid vom 23. Juni 2004 wurde der Beschwerdeführer gemäß Paragraphen 9, und 80 BAO zur Haftung für die aus der Betriebsprüfung resultierende Umsatzsteuer 8-12/2001, die bei der D. GmbH nicht einbringlich gewesen sei, herangezogen. Den Bescheid der belangten Behörde vom 9. November 2004, mit dem seine dagegen gerichtete Berufung abgewiesen wurde, ließ er unekämpft.

Mit Bescheid vom 22. Juni 2005 wurde der Beschwerdeführer gemäß §§ 9 und 80 BAO auch zur Haftung für die Kapitalertragsteuer 8-12/2001 herangezogen. Die Begründung dieses Bescheides stellte eingangs dar, die D. GmbH habe "folgende Abgabenschuldigkeiten ... bisher nicht entrichtet: 8-12/2001 Kapitalertragsteuer EUR 6.067,83", und verwies auf den Betriebsprüfungsbericht vom 2. Dezember 2002, der dem Beschwerdeführer am 22. Juli 2004 gemeinsam mit der (seiner Haftung für die Umsatzsteuer betreffenden) Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2004 zugestellt worden sei. Die Existenz eines auf der Grundlage der Betriebsprüfung gegenüber der D. GmbH erlassenen Bescheides blieb unerwähnt. Mit Bescheid vom 22. Juni 2005 wurde der Beschwerdeführer gemäß Paragraphen 9, und 80 BAO auch zur Haftung für die Kapitalertragsteuer 8-12/2001 herangezogen. Die Begründung dieses Bescheides stellte eingangs dar, die D. GmbH habe "folgende Abgabenschuldigkeiten ... bisher nicht entrichtet: 8-12/2001 Kapitalertragsteuer EUR 6.067,83", und verwies auf den Betriebsprüfungsbericht vom 2. Dezember 2002, der dem Beschwerdeführer am 22. Juli 2004 gemeinsam mit der (seiner Haftung für die Umsatzsteuer betreffenden) Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2004 zugestellt worden sei. Die Existenz eines auf der Grundlage der Betriebsprüfung gegenüber der D. GmbH erlassenen Bescheides blieb unerwähnt.

In seiner Berufung gegen diesen Bescheid machte der Beschwerdeführer geltend, bei Feststellung des aushaftenden Betrages im Zuge der Betriebsprüfung sei er nicht mehr Geschäftsführer gewesen. Im Zeitpunkt seines Ausscheidens sei das Finanzamtskonto positiv gewesen. Danach seien ihm "keine weiteren Bescheide und Buchungsmitteilungen mehr" zugegangen und der Beschwerdeführer habe auch keine Handlungen mehr für die D. GmbH setzen dürfen. Zum Hinweis auf die Zusendung des Betriebsprüfungsberichtes sei auszuführen, "dass Berufungen bekanntlicherweise nur gegen Bescheide getätigt werden können und nicht gegen einen etwaigen Prüfungsbericht". Es habe "nie eine diesbezügliche Zusendung eines Bescheides" gegeben, weshalb es ihm nicht möglich gewesen sei, "einen etwaigen Einspruch gegen etwaige Bescheide zu erheben". Mangels Zustellung eines Kapitalertragsteuerbescheides habe der Beschwerdeführer "somit keinerlei Rechtsmittelmöglichkeit eingeräumt bekommen".

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der

Begründung wurde u. a. neuerlich auf die Zusendung des Betriebsprüfungsberichtes und nun auch darauf verwiesen, dass die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung für die Umsatzsteuer mit dem Bescheid der belangten Behörde vom 9. November 2004 bestätigt worden sei. Die verdeckte Ausschüttung sei "daher unbestritten". Gemäß § 248 BAO könne der Haftungspflichtige innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen. Dem Beschwerdeführer sei bereits am 22. Juli 2004 eine Ablichtung des Betriebsprüfungsberichtes zugestellt worden. Seine Behauptung, keine Möglichkeit zur Einbringung einer Berufung gegen den Abgabeananspruch gehabt zu haben, gehe daher ins Leere. Bei der GmbH selbst seien alle Einbringungsversuche erfolglos geblieben. Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wurde u. a. neuerlich auf die Zusendung des Betriebsprüfungsberichtes und nun auch darauf verwiesen, dass die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung für die Umsatzsteuer mit dem Bescheid der belangten Behörde vom 9. November 2004 bestätigt worden sei. Die verdeckte Ausschüttung sei "daher unbestritten". Gemäß Paragraph 248, BAO könne der Haftungspflichtige innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen. Dem Beschwerdeführer sei bereits am 22. Juli 2004 eine Ablichtung des Betriebsprüfungsberichtes zugestellt worden. Seine Behauptung, keine Möglichkeit zur Einbringung einer Berufung gegen den Abgabeananspruch gehabt zu haben, gehe daher ins Leere. Bei der GmbH selbst seien alle Einbringungsversuche erfolglos geblieben.

Mit Schriftsatz vom 10. August 2005 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Berufung an die Behörde zweiter Instanz. Er verwies ergänzend darauf, dass er nur zu Beginn der Prüfung noch Geschäftsführer gewesen sei, danach aber bis zum Haftungsbescheid keine Möglichkeit einer "Rechtfertigung" mehr gehabt habe. Eine Berufung gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer (gemeint: Kapitalertragsteuer) habe er mangels Zustellung eines Bescheides nicht einbringen können. Die Behörde solle sich an den neuen Geschäftsführer halten, der bei Übernahme der Vertretungstätigkeit gewusst habe, dass eine Prüfung im Gange sei. Der dem Beschwerdeführer "erst jetzt" zugesandte Betriebsprüfungsbericht sei ihm auch "eher unklar", zumal ihm die Firmen "A.L." und "D.D." unbekannt seien. Er nehme eher an, dass bei der Schlussbesprechung, sofern eine solche stattgefunden habe, diese Hinzurechnungen "vollkommen willkürlich und rechtlich haltlos durchgeführt" worden seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie erwähnte erstmals, am 2. Dezember 2002 sei "der an die GmbH gerichtete Kapitalertragsteuerbescheid" ergangen, und führte u.a. aus, die D. GmbH sei "nicht mehr tätig" und verfüge über keinerlei Vermögenswerte. Die Kapitalertragsteuer wäre jeweils binnen einer Woche ab Zufließen der Kapitalerträge und somit noch in der Zeit der Vertretungstätigkeit des Beschwerdeführers abzuführen gewesen, weshalb auch er und nicht sein Nachfolger als Geschäftsführer primär zur Haftung heranzuziehen sei. § 248 BAO habe dem Beschwerdeführer das Recht eingeräumt, den gegenüber der D. GmbH erlassenen Bescheid innerhalb der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid mit Berufung zu bekämpfen, doch folge daraus kein Recht auf Zustellung des an die D. GmbH gerichteten Bescheides an den Beschwerdeführer. Es genüge, wenn ihm anlässlich der Erlassung des gegen ihn gerichteten Haftungsbescheides vom Abgabeananspruch Kenntnis verschafft werde, und zwar "vor allem" über den Grund und die Höhe des festgesetzten Abgabeanpruches. Letzteres sei im vorliegenden Fall im Haftungsbescheid geschehen, wobei der Beschwerdeführer selbst zugestehe, dass er schon mit der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2004 auch den Betriebsprüfungsbericht erhalten habe. Seine Behauptung, er habe keine Möglichkeit gehabt, den gegenüber der D. GmbH erlassenen Bescheid mit Berufung zu bekämpfen, gehe daher ins Leere. In dem seine Haftung betreffenden Verfahren könne auf seine Behauptung, der Betriebsprüfungsbericht sei "unklar", nicht eingegangen werden. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie erwähnte erstmals, am 2. Dezember 2002 sei "der an die GmbH gerichtete Kapitalertragsteuerbescheid" ergangen, und führte u.a. aus, die D. GmbH sei "nicht mehr tätig" und verfüge über keinerlei Vermögenswerte. Die Kapitalertragsteuer wäre jeweils binnen einer Woche ab Zufließen der Kapitalerträge und somit noch in der Zeit der Vertretungstätigkeit des Beschwerdeführers abzuführen gewesen, weshalb auch er und nicht sein Nachfolger als Geschäftsführer primär zur Haftung heranzuziehen sei. Paragraph 248, BAO habe dem Beschwerdeführer das Recht eingeräumt, den gegenüber der D. GmbH erlassenen Bescheid innerhalb der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid mit Berufung zu bekämpfen, doch folge daraus kein Recht auf Zustellung des an die D. GmbH gerichteten Bescheides an den Beschwerdeführer. Es genüge, wenn ihm anlässlich der Erlassung des gegen ihn gerichteten Haftungsbescheides vom Abgabeananspruch Kenntnis verschafft werde, und zwar "vor allem" über den Grund und die Höhe des festgesetzten

Abgabenanspruches. Letzteres sei im vorliegenden Fall im Haftungsbescheid geschehen, wobei der Beschwerdeführer selbst zugestehe, dass er schon mit der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juli 2004 auch den Betriebsprüfungsbericht erhalten habe. Seine Behauptung, er habe keine Möglichkeit gehabt, den gegenüber der D. GmbH erlassenen Bescheid mit Berufung zu bekämpfen, gehe daher ins Leere. In dem seine Haftung betreffenden Verfahren könne auf seine Behauptung, der Betriebsprüfungsbericht sei "unklar", nicht eingegangen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Der Beschwerdeführer rügt u.a., ihm sei nur der Betriebsprüfungsbericht, aber nicht der von der belangten Behörde erwähnte, an die D. GmbH gerichtete Bescheid "vorgelegt" worden. Den Betriebsprüfungsbericht, ein "rechtliches Nichts", habe er nicht bekämpfen können. Aus seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid sei eindeutig hervorgegangen, dass er wolle, dass ihm der "Betriebsprüfungsbescheid" zugestellt werde, sodass er eine Berufung dagegen erheben könne. Dadurch, dass eine solche Zustellung unterblieben sei, sei das Verfahren mangelhaft geblieben.

§ 248 BAO in der geltenden Fassung der Novelle BGBl. Nr. 151/1980 räumt dem Haftungspflichtigen im ersten Satz die Möglichkeit ein, innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den "Bescheid über den Abgabenanspruch" zu berufen. Beantragt er "die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches", so gilt nach dem zweiten Satz der Bestimmung § 245 Abs. 2 und 4 BAO sinngemäß. § 245 Abs. 2 BAO regelt in Verbindung mit Abs. 4 die Hemmung des Laufes der Berufungsfrist durch einen Antrag auf Mitteilung der in einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung. Paragraph 248, BAO in der geltenden Fassung der Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 151 aus 1980, räumt dem Haftungspflichtigen im ersten Satz die Möglichkeit ein, innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den "Bescheid über den Abgabenanspruch" zu berufen. Beantragt er "die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches", so gilt nach dem zweiten Satz der Bestimmung Paragraph 245, Absatz 2, und 4 BAO sinngemäß. Paragraph 245, Absatz 2, BAO regelt in Verbindung mit Absatz 4, die Hemmung des Laufes der Berufungsfrist durch einen Antrag auf Mitteilung der in einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung.

Der erste Satz unterscheidet sich von der Stammfassung des § 248 BAO im Wesentlichen dadurch, dass diese statt auf den "Bescheid über den Abgabenanspruch" auf den "Abgabenanspruch (Abgabenbescheid, § 198)" Bezug genommen hatte. Durch die Änderung sollten auch Haftungsbescheide wie der im vorliegenden Fall gegenüber der D. GmbH erlassene einbezogen werden (128 BlgNR XV. GP 39). Der zweite Satz wurde durch die Novelle neu angefügt und sollte dem Umstand abhelfen, dass nach einer vom Gesetzgeber offenbar als möglich erachteten Auslegung (vgl. die Bezugnahme auf eine "Meinungsrichtung" bei Stoll, BAO-Kommentar, 2552) der Fall eintreten konnte, dass "dem Haftungspflichtigen innerhalb der ihm zur Verfügung stehenden Frist zur Berufung gegen den Haftungsbescheid der Abgabenanspruch nicht mitgeteilt wird und er daher das ihm zustehende Recht auf Anfechtung des Abgabenanspruches nicht ausüben kann" (128 BlgNR XV. GP 39). Zu der noch bis zur Novelle LGBl. Nr. 40/1992 geltenden Stammfassung des § 193 Wiener Abgabenordnung (WAO), die der Stammfassung des § 248 BAO entsprach, sprach der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 21. Mai 1992, Zl. 91/17/0046, und (denselben Fall betreffend) 28. Mai 1993, Zl. 93/17/0049, aus, der Haftungsbescheid sei rechtswidrig, wenn der Haftende nicht in einer die Ausübung des ihm eingeräumten Berufsrechtes gegen den Abgabenanspruch ermöglichenden Weise über diesen in Kenntnis gesetzt worden sei. Nach der Novelle LGBl. Nr. 40/1992 sah § 193 Abs. 2 WAO ausdrücklich vor, dem gemäß § 193 Abs. 1 WAO zur Berufung Befugten (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2004, Zl. 2004/17/0145) sei "ein vorangegangener Abgabenbescheid zur Kenntnis zu bringen". Der erste Satz unterscheidet sich von der Stammfassung des Paragraph 248, BAO im Wesentlichen dadurch, dass diese statt auf den "Bescheid über den Abgabenanspruch" auf den "Abgabenanspruch (Abgabenbescheid, Paragraph 198,)" Bezug genommen hatte. Durch die Änderung sollten auch Haftungsbescheide wie der im vorliegenden Fall gegenüber der D. GmbH erlassene einbezogen werden (128 BlgNR römisch fünfzehn. Gesetzgebungsperiode 39,). Der zweite Satz wurde durch die Novelle neu angefügt und sollte dem Umstand abhelfen, dass nach einer vom Gesetzgeber offenbar als möglich erachteten Auslegung vergleiche , die Bezugnahme auf eine "Meinungsrichtung" bei Stoll, BAO-Kommentar, 2552) der Fall eintreten konnte, dass "dem Haftungspflichtigen innerhalb der ihm zur Verfügung stehenden Frist zur Berufung gegen den Haftungsbescheid der Abgabenanspruch nicht mitgeteilt wird und er daher das ihm zustehende Recht auf

Anfechtung des Abgabenanspruches nicht ausüben kann" (128 BlgNR römisch fünfzehn. Gesetzgebungsperiode 39,). Zu der noch bis zur Novelle Landesgesetzblatt Nr. 40 aus 1992, geltenden Stammfassung des Paragraph 193, Wiener Abgabenordnung (WAO), die der Stammfassung des Paragraph 248, BAO entsprach, sprach der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 21. Mai 1992, Zl. 91/17/0046, und (denselben Fall betreffend) 28. Mai 1993, Zl. 93/17/0049, aus, der Haftungsbescheid sei rechtswidrig, wenn der Haftende nicht in einer die Ausübung des ihm eingeräumten Berufungsrechtes gegen den Abgabenanspruch ermöglichenden Weise über diesen in Kenntnis gesetzt worden sei. Nach der Novelle Landesgesetzblatt Nr. 40 aus 1992, sah Paragraph 193, Absatz 2, WAO ausdrücklich vor, dem gemäß Paragraph 193, Absatz eins, WAO zur Berufung Befugten vergleiche , dazu das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2004, Zl. 2004/17/0145) sei "ein vorangegangener Abgabenbescheid zur Kenntnis zu bringen".

Zu § 248 BAO in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 151/1980 wurde im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, Zlen. 91/13/0037, 0038, im Zusammenhang mit dem Beschwerdeargument, der zur Haftung Herangezogene habe trotz eines darauf abzielenden Ersuchens "nicht alle" Abgabenbescheide erhalten und habe sie daher nicht anfechten können, u. a. ausgeführt, eine ihm nach § 248 BAO offenstehende Berufung gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch sei "nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, sodass der Beschwerdeführer durch eine allfällige Behinderung seiner Verteidigungsrechte in einem solchen Berufungsverfahren im Beschwerdefall nicht in seinen Rechten verletzt sein" könne (vgl. zur Verweigerung von Akteneinsicht das Erkenntnis vom 13. September 2006, Zl. 2003/13/0131; vgl. auch das Erkenntnis vom 18. April 2007, Zl. 2004/13/0046). Hiezu wurde auf die ständige Judikatur verwiesen, wonach bei Bekämpfung sowohl des Haftungs- als auch des Abgabenbescheides zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden sei. Zu Paragraph 248, BAO in der Fassung der Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 151 aus 1980, wurde im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, Zlen. 91/13/0037, 0038, im Zusammenhang mit dem Beschwerdeargument, der zur Haftung Herangezogene habe trotz eines darauf abzielenden Ersuchens "nicht alle" Abgabenbescheide erhalten und habe sie daher nicht anfechten können, u. a. ausgeführt, eine ihm nach Paragraph 248, BAO offenstehende Berufung gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch sei "nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, sodass der Beschwerdeführer durch eine allfällige Behinderung seiner Verteidigungsrechte in einem solchen Berufungsverfahren im Beschwerdefall nicht in seinen Rechten verletzt sein" könne vergleiche , zur Verweigerung von Akteneinsicht das Erkenntnis vom 13. September 2006, Zl. 2003/13/0131; vergleiche , auch das Erkenntnis vom 18. April 2007, Zl. 2004/13/0046). Hiezu wurde auf die ständige Judikatur verwiesen, wonach bei Bekämpfung sowohl des Haftungs- als auch des Abgabenbescheides zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden sei.

Im Fall des Erkenntnisses vom 26. Mai 1998, Zl. 97/14/0080, machte die zur Haftung herangezogene Beschwerdeführerin geltend, ihr hätten die Abgabenbescheide zugestellt werden müssen, um ihr im Zusammenhang mit der Höhe der Abgabenschuld die Ergreifung von Rechtsmitteln zu ermöglichen. Der Verwaltungsgerichtshof führte aus, selbst wenn der Beschwerdeführerin "die Abgabenansprüche noch nicht zur Kenntnis gebracht worden wären, hätte sie gemäß § 248 zweiter Satz BAO einen darauf abzielenden Antrag stellen können, der zufolge § 248 in Verbindung mit § 245 Abs. 2 BAO zu einer Hemmung des Laufes der Berufsungsfrist gegen die vom Antrag betroffenen Abgabenbescheide geführt hätte. Die Beschwerdeführerin hat keine Berufung gegen die Abgabenbescheide erhoben und auch keinen Antrag gemäß § 248 zweiter Satz BAO gestellt. Sie hat sich damit der Möglichkeit, die Abgabenbescheide zu bekämpfen, begeben." Im Fall des Erkenntnisses vom 26. Mai 1998, Zl. 97/14/0080, machte die zur Haftung herangezogene Beschwerdeführerin geltend, ihr hätten die Abgabenbescheide zugestellt werden müssen, um ihr im Zusammenhang mit der Höhe der Abgabenschuld die Ergreifung von Rechtsmitteln zu ermöglichen. Der Verwaltungsgerichtshof führte aus, selbst wenn der Beschwerdeführerin "die Abgabenansprüche noch nicht zur Kenntnis gebracht worden wären, hätte sie gemäß Paragraph 248, zweiter Satz BAO einen darauf abzielenden Antrag stellen können, der zufolge Paragraph 248, in Verbindung mit Paragraph 245, Absatz 2, BAO zu einer Hemmung des Laufes der Berufsungsfrist gegen die vom Antrag betroffenen Abgabenbescheide geführt hätte. Die Beschwerdeführerin hat keine Berufung gegen die Abgabenbescheide erhoben und auch keinen Antrag gemäß Paragraph 248, zweiter Satz BAO gestellt. Sie hat sich damit der Möglichkeit, die Abgabenbescheide zu bekämpfen, begeben."

Dem Erkenntnis vom 4. November 1998, Zl. 98/13/0115, lag ein Fall zugrunde, in dem der zur Haftung herangezogene Beschwerdeführer erst nach Ablauf der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid (und damit auch nach

Ablauf der Berufungsfrist gegen den Abgabeananspruch) - in einer Aufforderung des Finanzamtes, diese Berufung zu ergänzen - darüber informiert wurde, dass sich die Umsatzsteuerfestsetzungen auf die Aberkennung geltend gemachter Vorsteuern gegründet hatten. Dem Argument des Beschwerdeführers, er habe daher nicht die Möglichkeit gehabt, innerhalb der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid auch den Abgabeananspruch gemäß § 248 BAO zu bekämpfen, begegnete die belangte Behörde u.a. mit einem Hinweis auf die oben erwähnten Ausführungen in dem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995. Der Verwaltungsgerichtshof hob den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf und führte aus, dem Beschwerdeführer sei "der Abgabeananspruch - wenn auch unrichtig oder unvollständig - zur Kenntnis gebracht" worden, weshalb ein berufsfristhemmender Antrag auf Mitteilung des Abgabeananspruches "verfehlt" gewesen wäre. § 248 letzter Satz und § 245 Abs. 2 BAO könnten in solchen Fällen "nicht greifen" und der Mangel sei im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid auch nicht sanierbar, wenn die Aufklärung über die zur Festsetzung des Abgabeananspruches führenden Grundlagen erst nach Ablauf der Berufungsfrist erfolge. Eine Berufung gegen den Abgabeananspruch wäre zwar "formal" möglich gewesen, doch hätte der Beschwerdeführer nach seinem Kenntnisstand bei Erlassung des Haftungsbescheides keine Veranlassung dazu gehabt. Da bei Unrichtigkeit der Abgabenbescheide keine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt worden wären, sei in der verspäteten Information des Beschwerdeführers "eine Behinderung seiner Verteidigungsrechte auch im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid zu sehen". Dem Erkenntnis vom 4. November 1998, Zl. 98/13/0115, lag ein Fall zugrunde, in dem der zur Haftung herangezogene Beschwerdeführer erst nach Ablauf der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid (und damit auch nach Ablauf der Berufungsfrist gegen den Abgabeananspruch) - in einer Aufforderung des Finanzamtes, diese Berufung zu ergänzen - darüber informiert wurde, dass sich die Umsatzsteuerfestsetzungen auf die Aberkennung geltend gemachter Vorsteuern gegründet hatten. Dem Argument des Beschwerdeführers, er habe daher nicht die Möglichkeit gehabt, innerhalb der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid auch den Abgabeananspruch gemäß Paragraph 248, BAO zu bekämpfen, begegnete die belangte Behörde u.a. mit einem Hinweis auf die oben erwähnten Ausführungen in dem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995. Der Verwaltungsgerichtshof hob den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf und führte aus, dem Beschwerdeführer sei "der Abgabeananspruch - wenn auch unrichtig oder unvollständig - zur Kenntnis gebracht" worden, weshalb ein berufsfristhemmender Antrag auf Mitteilung des Abgabeananspruches "verfehlt" gewesen wäre. Paragraph 248, letzter Satz und Paragraph 245, Absatz 2, BAO könnten in solchen Fällen "nicht greifen" und der Mangel sei im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid auch nicht sanierbar, wenn die Aufklärung über die zur Festsetzung des Abgabeananspruches führenden Grundlagen erst nach Ablauf der Berufungsfrist erfolge. Eine Berufung gegen den Abgabeananspruch wäre zwar "formal" möglich gewesen, doch hätte der Beschwerdeführer nach seinem Kenntnisstand bei Erlassung des Haftungsbescheides keine Veranlassung dazu gehabt. Da bei Unrichtigkeit der Abgabenbescheide keine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt worden wären, sei in der verspäteten Information des Beschwerdeführers "eine Behinderung seiner Verteidigungsrechte auch im Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid zu sehen".

Im Erkenntnis vom 19. November 1998, Zl. 97/15/0095, wurde dem Argument, dem zur Haftung Herangezogenen seien die Abgabenbescheide trotz eines entsprechenden Antrages nicht ausgefolgt worden, mit einem Hinweis auf die fristhemmende Wirkung des Antrages begegnet. Im Erkenntnis vom 2. Juli 2002, Zl. 96/14/0076, wurde einem Beschwerdeführer entgegen gehalten, die Mitteilung der Abgabenart und der jeweiligen Höhe des Betrages habe ihn in die Lage versetzt, von der in § 248 BAO vorgesehenen Berufungsmöglichkeit Gebrauch zu machen. Im Erkenntnis vom 19. November 1998, Zl. 97/15/0095, wurde dem Argument, dem zur Haftung Herangezogenen seien die Abgabenbescheide trotz eines entsprechenden Antrages nicht ausgefolgt worden, mit einem Hinweis auf die fristhemmende Wirkung des Antrages begegnet. Im Erkenntnis vom 2. Juli 2002, Zl. 96/14/0076, wurde einem Beschwerdeführer entgegen gehalten, die Mitteilung der Abgabenart und der jeweiligen Höhe des Betrages habe ihn in die Lage versetzt, von der in Paragraph 248, BAO vorgesehenen Berufungsmöglichkeit Gebrauch zu machen.

Im vorliegenden Fall kannte der Beschwerdeführer zwar den Betriebsprüfungsbericht, auf den in der Begründung des an die D. GmbH gerichteten Bescheides verwiesen worden war, wobei hier nicht darauf eingegangen werden muss, dass ihm dieser Bericht in einem anderen Zusammenhang übermittelt worden war und nicht neuerlich übermittelt wurde. Der Beschwerdeführer, der bei Abschluss der Betriebsprüfung nicht mehr Geschäftsführer war, wurde aber nicht davon in Kenntnis gesetzt, dass im Anschluss an die Betriebsprüfung überhaupt ein die Kapitalertragsteuer betreffender Bescheid erlassen worden war, in dem die Abgabeanprüche, für die er nunmehr haften solle, gegenüber der D. GmbH - aber mit Bindungswirkung für das Berufungsverfahren über den Haftungsbescheid -

festgestellt worden waren. Er konnte dies, wie auch seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entnehmen ist, bestenfalls vermuten. Nach Ablauf der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid enthielt die Berufungsvorentscheidung eine Belehrung über § 248 BAO, die fallbezogen wieder nur mit einem Hinweis auf den Prüfungsbericht verbunden war. Der Bescheid vom 2. Dezember 2002 wurde erstmals im angefochtenen Bescheid erwähnt. Im vorliegenden Fall kannte der Beschwerdeführer zwar den Betriebsprüfungsbericht, auf den in der Begründung des an die D. GmbH gerichteten Bescheides verwiesen worden war, wobei hier nicht darauf eingegangen werden muss, dass ihm dieser Bericht in einem anderen Zusammenhang übermittelt worden war und nicht neuerlich übermittelt wurde. Der Beschwerdeführer, der bei Abschluss der Betriebsprüfung nicht mehr Geschäftsführer war, wurde aber nicht davon in Kenntnis gesetzt, dass im Anschluss an die Betriebsprüfung überhaupt ein die Kapitalertragsteuer betreffender Bescheid erlassen worden war, in dem die Abgabenansprüche, für die er nunmehr haften sollte, gegenüber der D. GmbH - aber mit Bindungswirkung für das Berufungsverfahren über den Haftungsbescheid - festgestellt worden waren. Er konnte dies, wie auch seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entnehmen ist, bestenfalls vermuten. Nach Ablauf der Frist für die Berufung gegen den Haftungsbescheid enthielt die Berufungsvorentscheidung eine Belehrung über Paragraph 248, BAO, die fallbezogen wieder nur mit einem Hinweis auf den Prüfungsbericht verbunden war. Der Bescheid vom 2. Dezember 2002 wurde erstmals im angefochtenen Bescheid erwähnt.

Eine Berufung hat nach § 250 Abs. 1 BAO die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, und eine Begründung zu enthalten. Ohne Kenntnis des zu bekämpfenden Bescheides und gegebenenfalls der sonstigen Aktenstücke, auf die er verweist, zumindest aber ihrer wesentlichen Inhalte, werden sich diese Anforderungen in der Regel nicht erfüllen lassen. Sie sind zweckorientiert auszulegen (vgl. dazu im Einzelnen die Nachweise bei Ritz, BAO3, § 250 Tz 1 ff) und ihnen nicht entsprechende Berufungen sind gemäß § 275 BAO verbesserbar. Soll die zur Haftung herangezogene Partei vom Bescheid über den Abgabenanspruch in einer Weise informiert werden, die ihr die Einbringung einer Berufung gegen diesen nicht an sie gerichteten und ihr nicht zugestellten, mangels nunmehriger Bekämpfung aber ihr gegenüber bindenden Bescheid ermöglicht, so ist es aber jedenfalls erforderlich, ihr die Tatsache der Bescheiderlassung als solcher mit der notwendigen Deutlichkeit zur Kenntnis zu bringen. Im vorliegenden Fall ist dies erst im angefochtenen Bescheid geschehen. Eine Berufung hat nach Paragraph 250, Absatz eins, BAO die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, und eine Begründung zu enthalten. Ohne Kenntnis des zu bekämpfenden Bescheides und gegebenenfalls der sonstigen Aktenstücke, auf die er verweist, zumindest aber ihrer wesentlichen Inhalte, werden sich diese Anforderungen in der Regel nicht erfüllen lassen. Sie sind zweckorientiert auszulegen vergleiche , dazu im Einzelnen die Nachweise bei Ritz, BAO3, Paragraph 250, Tz 1 ff) und ihnen nicht entsprechende Berufungen sind gemäß Paragraph 275, BAO verbesserbar. Soll die zur Haftung herangezogene Partei vom Bescheid über den Abgabenanspruch in einer Weise informiert werden, die ihr die Einbringung einer Berufung gegen diesen nicht an sie gerichteten und ihr nicht zugestellten, mangels nunmehriger Bekämpfung aber ihr gegenüber bindenden Bescheid ermöglicht, so ist es aber jedenfalls erforderlich, ihr die Tatsache der Bescheiderlassung als solcher mit der notwendigen Deutlichkeit zur Kenntnis zu bringen. Im vorliegenden Fall ist dies erst im angefochtenen Bescheid geschehen.

Dies kann nicht zur Folge haben, dass etwa die Frist zur Bekämpfung des Bescheides vom 2. Dezember 2002 für den Beschwerdeführer mit Zustellung des angefochtenen Bescheides (oder, wenn die dortige Belehrung konkreter gewesen wäre, schon der Berufungsvorentscheidung) zu laufen begann und er auf die Möglichkeit eines Wiedereinsetzungsantrages zu verweisen wäre, wenn das für ihn nicht leicht genug erkennbar war. Wird der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, so liegt infolge unvollständiger Information im Sinne des zitierten Erkenntnisses vom 4. November 1998, Zl. 98/13/0115, ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist. Die belangte Behörde hätte den Haftungsbescheid aus diesem Grund aufheben müssen.

Da die belangte Behörde dies nicht erkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Da die belangte Behörde dies nicht erkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 24. Februar 2010

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Auslegung von Bescheiden und von Parteierklärungen VwRallg9/1

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2005130145.X00

Im RIS seit

26.03.2010

Zuletzt aktualisiert am

09.01.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at