

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/10/27 2005/17/0259

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.10.2008

## Index

L34009 Abgabenordnung Wien;  
23/02 Anfechtungsordnung Ausgleichsordnung;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

AusgleichsO §46 Abs2;  
AusgleichsO §46 Abs3;  
AusgleichsO §49;  
AusgleichsO §50;  
BAO §80 Abs1;  
BAO §9 Abs1;  
LAO Wr 1962 §54 Abs1;  
LAO Wr 1962 §7 Abs1;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2006/17/0002

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Gruber und die Hofsäte Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler, Dr. Zens und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Gold, über die Beschwerden des BS in P, vertreten durch Dr. Michael Buresch und Dr. Ilse Korenjak, Rechtsanwälte in 1040 Wien, Gußhausstraße 6, gegen die Bescheide der Abgabenberufungskommission 1. vom 23. September 2005, Zi. ABK - 139/05 (zu Zi. 2005/17/0259), und 2. vom 30. November 2005, Zi. ABK - 143/05 (zu Zi. 2006/17/0002), jeweils betreffend Haftung gemäß § 7 WAO, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Die Bundeshauptstadt Wien hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 2.342,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 13. September 2004 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung hinsichtlich der der F GmbH für die Wasserabgabestelle in Wien 23, R-Straße 28, (für spätestens mit 31. März 2001 endende Zeiträume) vorgeschriebenen und aushaftenden Wasser-, Wasserzähler- und Abwassergebühren im Betrag

von EUR 4.916,05 herangezogen.

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 22. Oktober 2004 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung hinsichtlich der der F GmbH für die Wasserabgabestelle in Wien 22, G-Straße 5, (für spätestens mit 31. März 2001 endende Zeiträume) vorgeschriebenen und aushaftenden Wasser- und Wasserzählergebühren

im Betrag von EUR 2.969,87 herangezogen.

Begründend wurde in beiden Bescheiden im Wesentlichen übereinstimmend ausgeführt, der Beschwerdeführer sei von 27. März 2001 bis 24. August 2002 handelsrechtlicher Geschäftsführer der F GmbH gewesen. Er sei daher verpflichtet gewesen, die mit Bescheiden vom 24. April 2001 bzw. 20. April 2001 vorgeschriebenen und jeweils mit 15. Mai 2001 fällig gewordenen Abgaben aus den von ihm verwalteten Mitteln zu begleichen. Die Abgabenschuldigkeiten seien nunmehr auf Grund des am 1. Juni 2001 angenommenen Ausgleichs der Primärschuldnerin (hinsichtlich des die 40 %ige Ausgleichsquote übersteigenden Teiles) nicht einbringlich.

In seinen dagegen erhobenen Berufungen führte der Beschwerdeführer jeweils aus, er sei erst nach dem Beschluss des Handelgerichts vom 6. März 2001, mit welchem das Ausgleichsverfahren über das Vermögen der F GmbH eröffnet worden sei, zu deren Geschäftsführer bestellt worden. Die Abgabenbehörde habe ihre Forderungen nur als Ausgleichsforderung und nicht als bevorrechtete Forderung angemeldet, sodass ihm insolvenz- und strafrechtliche Bestimmungen die volle Befriedigung der vorgeschriebenen Abgaben untersagt hätten.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurden - nach Ergehen von Berufungsvorentscheidungen und Vorlageanträgen durch den Beschwerdeführer - die Berufungen als unbegründet abgewiesen, wobei im zweitangefochtenen Bescheid unter Hinweis auf einen Verzicht durch die Abgabengläubigerin der Haftungsbetrag auf EUR 2.536,07 eingeschränkt wurde.

Begründend führte die belangte Behörde jeweils übereinstimmend aus, es sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Fälligkeit der aushaftenden Abgaben (15. Mai 2001) Geschäftsführer der F GmbH gewesen sei und damit zu dem im § 54 Abs. 1 WAO angeführten Personenkreis gehört habe. Mit Beschluss des Handelgerichtes Wien vom 26. Juni 2001 sei der zwischen der Primärschuldnerin und den Gläubigern geschlossene Ausgleich (Quote von 40 %) bestätigt worden. Der diese Quote übersteigende und der Haftung zu Grunde gelegte Abgabenzurückstand sei daher bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich.

Der Vertreter habe auch dann mit Haftungsfolgen zu rechnen, wenn der Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld zwar schon vor dem Beginn der Funktionsperiode des Vertreters gelegen gewesen sei, sich aber dieser innerhalb seines Wirkungszeitraums eine mit diesen Abgaben im Zusammenhang stehende Verletzung von Entrichtungspflichten zu Schulden habe kommen lassen.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 1989, Zl. 85/13/0214, sei der Geschäftsführer auch nach der Eröffnung des Ausgleichsverfahrens zur ordnungsgemäßen Entrichtung der Abgaben aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln verpflichtet, es sei denn, der Ausgleichsverwalter hätte sich gemäß § 8 Abs. 2 AO die Leistung von Zahlungen vorbehalten. Der Ausgleichsverwalter habe aber bekannt gegeben, sich dies nicht vorbehalten zu haben. Der Ausgleich (Zwangsausgleich) des Primärschuldners stelle auch keinen Grund für die Befreiung des Haftungspflichtigen dar (Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 1999, Zl. 96/15/0049). Der Beschwerdeführer habe auch den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, nicht erbracht.

Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden Beschwerden, mit welchen Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide und Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

Die belangte Behörde legte jeweils die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete Gegenschriften mit dem Antrag, die Beschwerden kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - nach Verbindung der Beschwerden zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung - erwogen:

Gemäß § 7 Abs 1 WAO haften die in den §§ 54 ff WAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebrochen werden können, insbesondere im Falle der Konkursöffnung. 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis des verstärkten Senates vom 22. September 1999, Zl. 96/15/0049, VwSlg. 7440/F, klargestellt hat, haftet der Vertreter nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichen die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt 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 zur Gänze vorgeschrieben werden.

Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die z.B. der gebotenen rechtzeitigen vollständigen Abgabenentrichtung entgegenstanden. Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters entbindet die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Eine solche Pflicht besteht etwa, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben. Entspricht der Vertreter seiner Obliegenheit, das nötige an Behauptungen und Beweisanboten zu seiner Entlastung darzutun, so liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Vertreter abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (vgl. auch die bei Ritz, BAO3, Tz 22 zu § 9 genannte hg. Rechtsprechung sowie Stoll, BAO, 128f, mwN).

Mit den im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheiden wurde der Beschwerdeführer zur Haftung für den die Ausgleichsquote von 40 % übersteigenden Teil der Wasser- und Wasserdhältergebühren bzw. Abwassergebühren herangezogen. Die belangte Behörde hat die Haftungsinanspruchnahmen darauf gestützt, dass der Beschwerdeführer zur vollen Entrichtung auch von nach der Ausgleichseröffnung fällig gewordenen Abgaben verpflichtet gewesen sei und dieser Verpflichtung nicht entsprochen habe. Er habe auch nicht nachgewiesen, dem Gleichbehandlungsgebot entsprochen zu haben.

Nach dem in den Verwaltungsakten einliegenden Auszug aus der Insolvenzdatei wurde der Ausgleich über das Vermögen der F GmbH mit Beschluss des Handelsgerichts vom 6. März 2001 eröffnet. Mit Beschluss vom 1. Juni 2001 wurde der Ausgleich, der als Fälligkeit für die letzte Rate den 30. Mai 2003 vorsah, bestätigt. Mit Beschluss vom 29. Juni 2001 wurde der Ausgleich gem. § 57 Abs. 1 AO aufgehoben.

Unstrittig sind die gegenständlichen Abgabenansprüche bereits vor Eröffnung des Ausgleichsverfahrens entstanden, aber erst nach diesem Zeitpunkt fällig geworden. Die Abgabenschuldigkeiten wurden daher von der Abgabenbehörde im Ausgleichsverfahren als nichtbevorrechtete Forderungen angemeldet.

Der Beschwerdeführer bestreitet auch nicht, dass die von ihm vertretene Gesellschaft die Abgabe zu deren Fähigkeit nicht (zur Gänze) entrichtet hat. Er vertritt jedoch den Standpunkt, ihm sei ein schuldhaftes Verhalten nicht vorzuwerfen, weil er durch insolvenz- und strafrechtliche Vorschriften zu einer Gleichbehandlung der Gläubiger gezwungen und damit an der zeitgerechten und vollständigen Entrichtung der Abgabe gehindert worden sei.

Im Ausgleichsverfahren gilt das Paritätsprinzip, d. h. Gläubiger, die kein Vorrrecht genießen, müssen im Ausgleich grundsätzlich gleich behandelt werden. Sie erhalten die gleiche Quote zur gleichen Zeit bei gleicher Sicherstellung. Eine ungleiche Behandlung wäre nur zulässig, wenn die bei der Tagsatzung erschienenen zurückgesetzten Gläubiger mit Kopf- und Stimmenmehrheit zustimmten (vgl. § 46 Abs. 3 AO sowie Holzhammer, Österreichisches Insolvenzrecht: Konkurs und Ausgleich3, 263).

Nach dem Urteil des OGH vom 20. Oktober 1987, Zl. 15 Os 126/87-11, handelt ein Abgabenschuldner nach Eröffnung

des später bestätigten gerichtlichen Ausgleichs über sein Vermögen nur pflichtgemäß, wenn er nicht bevorrechtete öffentlichrechtliche Forderungen mit zivilrechtlichen Forderungen an ihn gleichbehandelt.

Das im Abgabenrecht geltende Gleichbehandlungsgebot gebietet keine Bevorzugung der Abgabenschuldigkeiten, sondern lediglich eine Gleichbehandlung mit anderen Forderungen. Es unterscheidet sich vom ausgleichsrechtlichen Gleichbehandlungsgebot hinsichtlich des Umfangs und des Zeitpunkts der Gleichbehandlung. Anders als das Abgabenrecht sieht § 46 Abs. 3 AO nur eine Gleichbehandlung von Forderungen, die kein Vorrecht genießen, vor. Gläubiger, deren Forderungen ein Vorrecht genießen, müssen nach § 46 Abs. 2 AO voll befriedigt werden. Während für die Beurteilung der abgabenrechtlichen Gleichbehandlung der Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben maßgebend ist (vgl. Ritz, BAO3, Tz 10 zu § 9), wird in der Ausgleichsordnung auf keinen bestimmten Zeitpunkt, sondern auf das Ergebnis des Ausgleichs abgestellt. In der vorliegenden Sachverhaltskonstellation wird es somit einem Abgabenschuldner regelmäßig nicht möglich sein, gleichzeitig dem abgabenrechtlichen und dem insolvenzrechtlichen Gleichbehandlungsgebot zu entsprechen.

Insofern ist von einer Kollision von Abgabenrecht und Insolvenzrecht auszugehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits bei mehreren Gelegenheiten mit Kollisionen dieser beiden Rechtsgebiete beschäftigt.

So vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zu § 217 BAO die Rechtsansicht, dass die Vorschriften der Konkursordnung, die eine vom abgabenrechtlichen Fälligkeitstag abweichende Entrichtung einer Abgabe vorsehen, den Vorrang gegenüber den einschlägigen abgabenrechtlichen Bestimmungen haben. Dafür spreche auch die Überlegung, dass eine Befriedigung von Konkursforderungen zum Fälligkeitstag zu einer Verwendung (Ausschöpfung) von Mitteln der gemeinschaftlichen Konkursmasse im Sinne des § 50 KO führen könnte, die später einer gleichmäßigen Befriedigung von Konkursgläubigern entsprechend den Vorschriften dieser Gesetzesstelle entgegenstehe. Im Hinblick auf die konkursrechtliche Sonderregelung könne bei einem eine Konkursforderung bildenden Abgabenanspruch eine Sanktion für die Nichtentrichtung zum Fälligkeitstag, wie sie der Säumniszuschlag grundsätzlich darstelle, nicht eingreifen, weil dem Gesetzgeber aus der Sicht der Einheitlichkeit der Rechtsordnung nicht unterstellt werden könne, diese Säumnisfolge solle auch in Fällen eintreten, in denen die Sondervorschriften der Konkursordnung der Abgabenentrichtung zum abgabenrechtlichen Fälligkeitstag entgegenstehen (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 14. September 1993, Zl. 91/15/0103). Dies gilt auch für die entsprechenden Vorschriften der Ausgleichsordnung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1990, Zl. 87/13/0070).

In seinem Erkenntnis vom 18. Jänner 1996, Zl. 93/15/0170, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass diesen Überlegungen auch für die Auslegung des § 29 Abs. 2 FinStrG (Abgabenentrichtung iZm einer Selbstanzeige) Bedeutung zukommt.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung auch die Auffassung, dass den Aufrechnungsvorschriften der KO und der AO (insbesondere §§ 19, 20 KO und AO) der Vorrang vor den Verrechnungsregeln des § 214 BAO zukommt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 1993, Zl. 92/15/0012, mwN).

Die obigen Überlegungen sind auch für die Pflichtenkollisionen von Vertretern von im Ausgleich befindlichen Abgabenschuldndern anzustellen. Einem Geschäftsführer kann daher allein aus dem Umstand der nicht vollständigen Entrichtung von Abgaben an deren (nach der Eröffnung des später bestätigten gerichtlichen Ausgleichs über das Vermögen der Primärschuldnerin gelegenen) abgabenrechtlichen Fälligkeitstag jedenfalls kein schulhaftes Verhalten vorgeworfen werden, wenn er damit dem ausgleichsrechtlichen Gleichbehandlungsgebot entsprochen hat.

Bei dem vorliegenden Sachverhalt wäre daher im abgabenrechtlichen Haftungsverfahren zu prüfen gewesen, ob der Vertreter dem ausgleichsrechtlichen Gleichbehandlungsgebot entsprochen hat. Dazu hat die belangte Behörde aber keine Feststellungen getroffen, sondern sich unter Hinweis auf die näher genannte hg. Rechtsprechung auf den Standpunkt zurückgezogen, der Beschwerdeführer wäre seinen Nachweispflichten nicht nachgekommen, sodass von einer schulhaften Pflichtverletzung auszugehen sei.

Nun unterscheidet sich der Sachverhalt, der den von der belangten Behörde ins Treffen geführten hg. Erkenntnissen zugrundgelegen ist, von jenem des Beschwerdefalls dadurch, dass die dort verfahrensgegenständlichen Abgaben jeweils vor der Ausgleichseröffnung fällig gewesen sind. Im Beschwerdefall hatte der Beschwerdeführer aber bereits bei Antritt seiner Geschäftsführertätigkeit bzw. bei der darauf folgenden Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten - wie

oben ausgeführt - auch die ausgleichsrechtlichen Pflichten zu beachten. Darüber hinaus ist er bereits ab Beginn seiner Geschäftsführertätigkeit hinsichtlich der Erfüllung dieser Pflichten einer im Ausgleichsverfahren unabdingbaren Kontrolle unterlegen. Ab Eröffnung des Ausgleichsverfahrens wird nämlich der Ausgleichsschuldner (und damit sein Vertreter) vom gleichzeitig zu bestellenden Ausgleichsverwalter überwacht. Das soll den Ausgleichsschuldner hindern, durch Vermögensverschiebungen seine Gläubiger zu benachteiligen. Die Tätigkeit des Ausgleichsverwalters unterliegt wiederum der Kontrolle durch das Ausgleichsgericht. Im Ausgleichsverfahren herrscht überdies Inquisitionsmaxime: Erst- und Rechtsmittelgericht haben alle erforderlichen Erhebungen von Amts wegen zu pflegen und nicht bloß die Behauptungen der Beteiligten zu prüfen (Holzhammer, 222 ff.).

Das Ausgleichsgericht prüft auch den (von einer qualifizierten Mehrheit) angenommenen Ausgleich auf das Vorliegen von Versagungsgründen und erteilt andernfalls seine Bestätigung, mit deren Rechtskraft der Ausgleich wirksam wird (Holzhammer, 246). Nach § 50 AO ist die Bestätigung zu versagen, wenn die für das Verfahren und den Abschluss des Ausgleiches geltenden Vorschriften nicht beobachtet worden sind, es sei denn, dass diese Mängel nachträglich behoben werden können oder nach der Sachlage nicht erheblich sind (Z 2). Sie ist weiters zu versagen, wenn der Ausgleich durch eine gegen die Vorschrift des § 47 AO verstoßende Begünstigung eines Gläubigers zustande gebracht worden ist (Z 3).

Daraus folgt aber, dass ein gerichtlich bestätigter Ausgleich ein gewichtiges Indiz für eine während des Ausgleichsverfahrens tatsächlich erfolgte ausgleichsrechtliche Gleichbehandlung auch des Abgabengläubigers durch den Ausgleichsschuldner bzw. dessen Vertreter ist.

Im Beschwerdefall hat der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren auf den (bestätigten) Ausgleich und die Erfüllung seiner ausgleichsrechtlichen Pflichten hingewiesen. Die belangte Behörde hätte sich mit diesem Vorbringen auseinandersetzen und entsprechende Feststellungen treffen müssen. Hätte sie trotz der Indizwirkung des bestätigten Ausgleichs Zweifel an der Einhaltung des ausgleichsrechtlichen Gleichbehandlungsgebotes gehabt, so wäre es an ihr gelegen gewesen, entsprechende Feststellungen zu treffen.

Indem die belangte Behörde vermeinte, die Feststellung des Vorliegens einer schulhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ohne Berücksichtigung der ausgleichsrechtlichen Pflichten des Beschwerdeführers treffen zu können, hat sie die Rechtslage verkannt und ihre Bescheide mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 27. Oktober 2008

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2005170259.X00

**Im RIS seit**

03.12.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

21.05.2013

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