

TE Vwgh Erkenntnis 2008/4/23 2006/13/0053

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.04.2008

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;
60/04 Arbeitsrecht allgemein;

Norm

AVG §62 Abs4;
BAO §293;
BAO §80 Abs1;
BAO §81 Abs1;
BAO §9 Abs1;
BUAG §25a Abs7;
VwGG §56;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der K in W, vertreten durch die Leon Schopf Zens Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Reichsratstraße 7/12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 30. Jänner 2006, Zl. RV/0393-W/05, in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 9. Mai 2006, Zl. RV/0393-W/05, betreffend Haftung nach § 9 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 923,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin war Geschäftsführerin der C. GesmbH, welche ihrerseits Komplementärin der C. GesmbH & Co KG war.

Mit Beschlüssen des Handelsgerichtes Wien vom 21. Dezember 2001 wurde sowohl über das Vermögen der C. GesmbH als auch über das Vermögen der C. GesmbH & Co KG der Konkurs eröffnet.

Das Finanzamt zog die Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 19. Oktober 2004 nach §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für

Abgabenschuldigkeiten der C. GesmbH & Co KG in Höhe von 436.605,68 EUR heran. Die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten ergäben sich aus einer dem Bescheid angeschlossenen Rückstandsaufgliederung, welche die Abgaben nach Abgabenart, Zeitraum, einem offensichtlich die Fälligkeit darstellenden Datum und aushaftendem Betrag aufschlüssele. Die darin angeführte Umsatzsteuer sei "rechtskräftig gemeldet, festgesetzt bzw. veranlagt, jedoch nicht entrichtet" worden. Es sei Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden darin gehindert hätten, die ihm obliegende abgabenrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. Der Geschäftsführer hafte für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung stünden, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als andere Verbindlichkeiten. Hinsichtlich der Haftung für die ausstehende Lohnsteuer sei es Pflicht der Beschwerdeführerin gewesen, für eine zeitgerechte Lohnsteuerabfuhr Sorge zu tragen und die Lohnsteuer des jeweiligen Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Sollten die Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, sei der Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer habe das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen und außerdem darzutun, dass er die Abgabenforderungen bei der Verwendung der vorhandenen Mittel nicht "benachteiligt" habe.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin mit der Begründung, aus der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der C. GesmbH und über das Vermögen der C. GesmbH & Co KG folge, dass sie - wenn überhaupt - nur für jene Forderungen haften könne, deren Fälligkeit vor dem 21. Dezember 2001 gelegen sei. Die Beschwerdeführerin habe unter Berücksichtigung der vorhandenen Mittel das Finanzamt mit allen übrigen Gläubigern gleich behandelt.

Die Beschwerdeführerin legte im weiteren Verfahren mit Schriftsatz vom 27. Jänner 2005 eine "Gleichbehandlungsaufstellung" für die "relevanten Zeiträume" vor, welche in Tabellenform nach "Zeitraum", "fällige Abgaben", "Haftung in Prozent" und "Haftung in EURO" Zahlenmaterial bot, woraus sich eine Gesamthaftung in Höhe von 11.368,37 EUR ergebe. Da im Konkursverfahren über das Vermögen der C. GesmbH & Co KG an die Gläubiger eine Quote von 12,4754 % ausgeschüttet worden sei, was einem Betrag von mehr als 50.000 EUR entspreche, entfalle eine Haftung der Beschwerdeführerin gänzlich.

Weiters war diesem Schriftsatz eine Liste "Gleichberechtigungsaufstellung" angeschossen, welche ebenfalls in Tabellenform nach "Stichtag" für einzelne Zeiträume "die Lieferantenverbindlichkeiten neu" mit Datum und Betrag, die "Verbindlichkeiten FA" mit Betrag, die "Zahlungen FA" mit Datum und Betrag sowie die "Zahlungen Lieferanten" mit Datum und Betrag enthielt. Unter jedem "Zeitraum" waren die "Summe der Verbindlichkeiten", die "Summe der Zahlungen", die "Summe Restverbindlichkeiten" jeweils mit Betrag und ein "Prozentanteil" mit einem Prozentsatz, die "Summe der Verbindlichkeiten FA", die "Zahlungen an FA" und die "Summe Restverbindlichkeiten FA" jeweils mit einem Betrag und ein "Prozentanteil" mit einem Prozentsatz angeführt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Februar 2005 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und verminderte die Haftungsschuld auf 435.281,56 EUR, indem es Abgaben in Höhe von 1.324,12 EUR, deren Fälligkeit nach der Konkurseröffnung gelegen sei, aus der Haftung ausschied. Eine "prozentuell kongruente Tilgung aller Verbindlichkeiten" habe von der Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen werden können. Außerdem seien von diesem Grundsatz ausdrücklich Lohnsteuernachforderungen ausgenommen.

Die Beschwerdeführerin stellte einen Vorlageantrag, in dem sie zunächst auf die Berufung verwies. Den vorgelegten einzelnen Gleichbehandlungsaufstellungen seien die jeweils fälligen Forderungen sowie die geleisteten Zahlungen eindeutig zu entnehmen. Im Schreiben vom 27. Jänner 2005 sei auch in nachvollziehbarer Weise errechnet, dass sich die Haftung unter Außerachtlassung der an das Finanzamt bereits im Rahmen des Konkursverfahrens ausgeschütteten Quote auf höchstens 11.368,37 EUR belaufen könne.

In der vor der belangten Behörde am 15. Dezember 2005 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde der Beschwerdeführerin vorgehalten, dass die sich aus der Eingabe vom 27. Jänner 2005 ergebende Summe der Abgabenbeträge von 435.261,78 EUR nicht dem sich aus der Gleichbehandlungsaufstellung ergebenden Betrag von 672.961,93 EUR entspreche. Dem entgegnete die Beschwerdeführerin, dass die Beträge in der erwähnten Eingabe aus

dem Haftungsbescheid übernommen worden seien. Auf weiteren Vorhalt erklärte sie, dass die in der Gleichbehandlungsaufstellung angeführten Zahlungen in etwa den vorhanden gewesenen Mitteln entsprochen hätten. Auf einen Vorhalt "der Berechnungsmethode", wonach es zu einem Quotenschaden bei periodenweiser Betrachtung von 219.003,68 EUR komme, wandte die Beschwerdeführerin ein, dass ihr diese Berechnung neu sei, und beantragte eine Frist zur Erstattung einer weiteren Stellungnahme.

Mit Schriftsatz vom 20. Jänner 2006 führte die Beschwerdeführerin aus, für die Berechnung der Quote entsprechend der "Zahlungstheorie" sei der Beurteilungszeitraum zu definieren, welcher im Beschwerdefall vom 15. Dezember 2000 bis zum 17. Dezember 2001 reiche. Dieser Beurteilungszeitraum sei nach den Fälligkeitszeitpunkten der jeweiligen Abgabenschuld aufzuteilen, sodass mehrere Haftungszeiträume entstünden. Die Zahlungstheorie stelle genau auf diese Haftungszeiträume ab. Der haftende Vertreter einer Gesellschaft könne sich bei Zahlungen an Gläubiger im Rahmen eines aufrechten Geschäftsbetriebes einzig und alleine nach den Fälligkeitszeitpunkten der Forderungen innerhalb eines Haftungszeitraumes richten. Daraus ergebe sich, dass die Gesamtverbindlichkeiten zu Beginn des Haftungszeitraumes in Abgabenverbindlichkeiten und sonstige Verbindlichkeiten zu trennen seien. Die in diesem Haftungszeitraum auf die sonstigen Verbindlichkeiten sowie auf die Abgabenverbindlichkeiten geleisteten Zahlungen seien einander gegenüber zu stellen und die Haftung bestehe für die Differenz aus den auf die sonstigen Verbindlichkeiten und auf die Abgabenverbindlichkeiten quotenmäßig geleisteten Zahlungen, soweit die sonstigen Verbindlichkeiten gegenüber den Abgabenverbindlichkeiten quotenmäßig in höherem Ausmaß bedient worden seien. Die von der Beschwerdeführerin vorgenommene Berechnung stütze sich auf die Rückstandsaufgliederung im Haftungsbescheid vom 19. Oktober 2004 sowie auf die Begründung dieses Bescheides, woraus sich die jeweils relevanten Haftungszeiträume ergäben. Daraus ergebe sich die Richtigkeit der Berechnungen der Beschwerdeführerin und eine Summe der Beträge aus den einzelnen Haftungszeiträumen von 11.368,37 EUR.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung insoweit Folge, als die Haftung auf 218.989,03 EUR eingeschränkt wurde. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde aus, die Beschwerdeführerin sei bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der C. GesmbH Geschäftsführerin dieser Gesellschaft gewesen. Die C. GesmbH sei persönlich haftende Gesellschafterin der C. GesmbH & Co KG, der Abgabenschuldnerin, gewesen. Einer Heranziehung der Komplementär-GesmbH zur Haftung für die Schulden der C. GesmbH & Co KG habe es nicht bedurft, weil die Aussichtslosigkeit einer solchen Inanspruchnahme infolge der Aufhebung des Konkurses über das Vermögen der C. GesmbH mangels Kostendeckung mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. Februar 2004 auf der Hand liege. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der C. GesmbH & Co KG stehe unbestritten fest.

Die im Konkurs über das Vermögen der C. GesmbH & Co KG ausgeschüttete Konkursquote sei bereits am 10. Februar 2004 auf das Abgabenkonto dieser KG entrichtet worden, sodass dem Haftungsbescheid des Finanzamtes vom 19. Oktober 2004 ohnehin nur die um die Konkursquote verminderten Abgabenschuldigkeiten zugrunde lägen. Entsprechend dem Berufungsvorbringen seien Lohnabgaben für Dezember 2001 samt Nebenansprüchen sowie die Umsatzsteuer 2001 aus dem Haftungsbetrag auszuscheiden, weiters sei die Haftung für die Umsatzsteuer für Juli bis Oktober 2000 nur mehr mit einem geringeren Betrag gegeben als in der Rückstandsaufgliederung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides angeführt.

Aus der vorgelegten Gleichbehandlungsaufstellung (gemeint wohl die vorgelegte "Gleichberechtigungsaufstellung") gehe für die jeweils angeführten Zeiträume hervor, dass Zahlungen auf sonstige Verbindlichkeiten und auf Abgabenschuldigkeiten in jeweils angeführten Beträgen geleistet worden seien, wobei die sonstigen Restverbindlichkeiten und die restlichen Abgabenschuldigkeiten für die einzelnen Zeiträume in jeweils angegebener Höhe verblieben seien. Für den jeweiligen Zeitraum sei somit von einem Bestand an Verbindlichkeiten ("gezahlte und verbleibende") von jeweils angeführten Beträgen auszugehen, wovon die Abgabenschuldigkeiten einen jeweils angeführten Betrag ausmachten, was einem jeweils angeführten Prozentanteil entspreche. Bei gleichmäßiger Befriedigung der Forderungen wären somit anteilig für jeden Zeitraum diese Prozentsätze der Zahlungen von insgesamt jeweils angeführten Beträgen an das Finanzamt zu leisten gewesen, was einem jeweils angeführten Betrag in EUR entspreche. Die Summe dieser nach den jeweils angeführten Prozentsätzen an das Finanzamt zu leistenden Beträge ergebe den Betrag von 360.140,63 EUR, welcher von der Beschwerdeführerin bei voller Entrichtung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer und gleichmäßiger Befriedigung aller übrigen Forderungen an Abgaben zu

entrichten gewesen wäre, sodass nach Abzug der tatsächlich an das Finanzamt geleisteten Zahlungen in Höhe von insgesamt 141.151,60 EUR ein Quotenschaden in Höhe von 218.989,03 EUR verbleibe.

Dagegen richtet sich die vorliegende, am 16. März 2006 beim Verwaltungsgerichtshof eingelangte Beschwerde.

Die belangte Behörde legte innerhalb der ihr mit Verfügung vom 20. März 2006 gesetzten Frist von acht Wochen die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und brachte eine Gegenschrift ein, worin sie einräumte, dass für den Zeitraum 7. März 2001 bis 15. März 2001 entsprechend den Ausführungen in der Beschwerde der Prozentsatz von 22,92 % des tatsächlich gezahlten Betrages von 34.426,93 EUR unrichtig mit 7.893,64 EUR anstatt mit 7.890,65 EUR ermittelt worden sei. Mit Bescheid vom 9. Mai 2006 habe die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid berichtigt. Mit diesem Bescheid wurde der Haftungsbetrag von 218.989,03 auf 218.986,04 EUR herabgesetzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 81 Abs. 1 BAO sind die abgabenrechtlichen Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Die abgabenrechtlichen Pflichten der C. GesmbH & Co KG waren daher von der (einzigen) Komplementärin, der C. GesmbH zu erfüllen.

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen haben nach § 80 BAO alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Bei einer GmbH & Co KG, bei welcher die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer vertreten wird, haben diese Geschäftsführer nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, welche die KG betreffen, und haften bei schuldhafter Pflichtverletzung (auch) für die Abgaben der KG (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 14. Jänner 2003, 97/14/0176, vom 21. Oktober 2003, 2001/14/0099, und vom 25. Jänner 2006, 2001/14/0126).

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 im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf (vgl. jüngst etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2008, 2005/13/0074, mwN).

Reichten die liquiden Mittel der Gesellschaft nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus, haftet der Vertreter nur insoweit, als er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und als er den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat. Die Haftung des Vertreters erstreckt sich auf den Betrag, um welchen 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 an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 2007, 2006/15/0073).

Auch im Sinne der von der Beschwerdeführerin zitierten, zur Bestimmung des § 25a Abs. 7 des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes ergangenen hg. Erkenntnisse vom 26. Jänner 2005, 2002/08/0213, und vom 20. April 2005, 2003/08/0277, ist der Vertreter nur dann entschuldigt, wenn er nachweist, dass er im fraglichen Zeitraum, in dem die Abgaben fällig geworden sind, über Mittel verfügt, aber bei seinen Zahlungen lediglich wegen der gebotenen Gleichbehandlung mit anderen Gläubigern die Abgaben - ebenso wie die Forderungen aller anderen Gläubiger - nicht oder nur zum Teil entrichtet hat.

Im Beschwerdefall blieb die Behauptung der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung unwidersprochen, dass die geleisteten Zahlungen den vorhandenen Mitteln entsprochen hätten.

Die belangte Behörde hat mit dem angefochtenen Bescheid - ungeachtet der den Vertreter treffenden Behauptungs- und Nachweispflicht - aus der von der Beschwerdeführerin vorgelegten "Gleichbehandlungsaufstellung" Beträge errechnet und dabei darauf abgestellt, inwieweit zu den jeweils angenommenen Zeitpunkten der Fälligkeit der

einzelnen Abgaben die zu diesen Zeitpunkten jeweils insgesamt aushaftenden Abgabenschulden im Verhältnis zu den gesamten Verbindlichkeiten bedient worden sind.

Die Beschwerdeführerin verweist auf die von ihr in der Eingabe vom 27. Jänner 2005 angewendete Berechnungsmethode. Dieser liegt - worauf die Beschwerdeführerin zuletzt im Schriftsatz vom 20. Jänner 2006 auch hingewiesen hat - die dem erstinstanzlichen Haftungsbescheid als Beilage angeschlossene Rückstandsaufgliederung zu Grunde. Die Beschwerdeführerin hat - wie auch aus einer in der Beschwerde für den Zeitraum vom

7. bis 15. März 2006 beispielsweise angestellten Berechnung hervorgeht - lediglich die zum jeweiligen bestimmten Zeitpunkt neu fällig werdenden und nicht die zu diesem Zeitpunkt insgesamt aushaftenden Abgabenschulden herangezogen. Sie hat den Anteil (Prozentsatz) der durch Zahlung getilgten sonstigen Verbindlichkeiten an den gesamten sonstigen Verbindlichkeiten ermittelt und diesen Anteil (Prozentsatz), als denjenigen angesehen, zu welchem die in diesem Zeitpunkt neu fällig werdenden (und nicht die gesamten fälligen) Abgabenschulden zu tilgen gewesen wären. Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zeigt die Beschwerdeführerin damit - abgesehen von dem mit Berichtigungsbescheid vom 9. Mai 2006 behobenen Rechenfehler - nicht auf.

Wird ein vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtener Bescheid nach Erhebung der Beschwerde von der belangten Behörde berichtigt, so hat der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid in der berichtigten Fassung zu prüfen (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 31. Mai 2006, 2002/13/0072, vom 20. Dezember 2006, 2002/13/0112, und vom 26. April 2007, 2006/14/0039).

Durch den Berichtigungsbescheid vom 9. Mai 2006 ist die Beschwerdeführerin hinsichtlich der geltend gemachten unrichtigen Berechnung des sich aus dem Zeitraum 7. März 2001 bis 15. März 2001 ergebenden Quotenschadens klaglos gestellt.

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333. Die durch den Berichtigungsbescheid bewirkte teilweise Klaglosstellung der Beschwerdeführerin verschaffte ihr nach § 56 zweiter Satz VwGG Anspruch auf Aufwandersatz in gekürztem Ausmaß (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 26. April 2007).

Wien, am 23. April 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006130053.X00

Im RIS seit

22.05.2008

Zuletzt aktualisiert am

27.11.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at