

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/4/23 2004/13/0142

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.04.2008

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §183 Abs3;  
BAO §198;  
BAO §224 Abs1;  
BAO §248;  
BAO §80 Abs1;  
BAO §9 Abs1;  
BAO §9;  
EStG 1988 §78 Abs3;  
VwRallg;

## 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 des C in R, vertreten durch Dr. Bernhard Gittler, Rechtsanwalt in 1170 Wien, Röntgengasse 11, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 23. September 2004, GZ. RV/0287-W/03, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Haftungsbescheid vom 20. Jänner 2003 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer als Haftungspflichtigen gemäß § 9 iVm § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der B. GmbH im Ausmaß von 863.396,94 EUR in Anspruch. Die Abgabenschuldigkeiten umfassten Abgaben der Jahre 1995 bis 1999, wobei in einer Beilage zum Haftungsbescheid eine Aufgliederung hinsichtlich der einzelnen Abgaben und Zeiträume erfolgte.

Zur Begründung wurde im Haftungsbescheid ausgeführt, der Vertreter einer juristischen Person hafte für deren

Abgaben, wenn diese bei der juristischen Person nicht eingebracht werden könnten und der Vertreter nicht beweise, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht hätten entrichtet werden können. Für die aus dem Haftungsbescheid hervorgehenden Zeiträume sei die Umsatzsteuer "rechtskräftig gemeldet, festgesetzt bzw. veranlagt", jedoch nicht entrichtet worden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert hätten, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden dürfe. Der Geschäftsführer hafte für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er erbringe den Nachweis, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher nicht schlechter behandelt habe. Zur Haftung für ausstehende Lohnsteuer sei darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer die Abfuhr der fälligen Lohnsteuerbeträge unterlassen habe. Für den Fall, dass die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des gesamten vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, sei der Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen. Der Beschwerdeführer sei seiner Verpflichtung, Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung beizubringen, nicht nachgekommen. Da bereits im Konkursverfahren der B. GmbH eine Verwertung des Vermögens erfolgt sei, sei die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin gegeben.

In der Berufung gegen den Haftungsbescheid brachte der Beschwerdeführer vor, es könne außer Streit gestellt werden, dass über das Vermögen der B. GmbH am 17. Dezember 1999 das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Der Betrieb des Unternehmens sei faktisch bereits Ende Oktober 1999 eingestellt worden. Dies sei durch das Eintreten von Forderungsausfällen in beträchtlicher Höhe bedingt gewesen und der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer noch versucht, den Fortbestand des Unternehmens zu retten "und habe am 5. Juli 1999 eine Einlage in Höhe von damalig ATS 700.000,-- am 7. Juli 1999 eine Einlage in Höhe von ATS 200.000,-- aus meinem Privatvermögen in die Gesellschaft getätigt". Es sei auch zu erwähnen, dass gegen den Beschwerdeführer auf Grund seiner Tätigkeit als Geschäftsführer sowie seines Verhaltens ein Verwaltungsstrafverfahren beim Magistrat der Stadt Wien "aufgrund von Abgabenstrafen" zunächst eingeleitet, letztlich aber eingestellt worden sei, wobei die Behörde nach durchgeföhrtem Ermittlungsverfahren offenbar davon ausgegangen sei, dass den Beschwerdeführer kein verwaltungsstrafrechtlich relevantes Verschulden treffe. Gleichzeitig mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid seien auf Antrag der Staatsanwaltschaft gegen den Beschwerdeführer Vorerhebungen wegen des Verdachtes des Vergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und 13 FinStrG betreffend Abgaben der B. GmbH für die Jahre 1995 bis 1997 eingeleitet worden.

Den Beschwerdeführer treffe zwar als Vertreter der B. GmbH eine Ausfallhaftung, die Uneinbringlichkeit der Abgaben sei aber nicht die Folge einer schuldhaften Pflichtverletzung. Wegen der Forderungsausfälle seien die nicht abgeführtten Abgaben schon zum Zeitpunkt der Fälligkeit uneinbringlich gewesen "und habe ich bereits zu diesem Zeitpunkt keine Zahlungen mehr geleistet, welche die Abgabenschuld benachteiligt hätten". Die Forderungen, welche nunmehr an ihn herangetragen würden, seien erstmals Anfang des Jahres 1999 gegenüber der GmbH "aufgekommen", wobei diesbezüglich auch Rechtsmittel ergriffen worden seien.

Die volle Haftung für nicht entrichtete Forderungen sei auf jene Fälle einzuschränken, in denen die Mittel der GmbH zur Befriedigung sämtlicher Gläubiger ausgereicht hätten, weil andererseits eine Bevorzugung der Forderungen des Finanzamtes eintreten würde, welche nicht geboten sei. Da die Behauptungs- und Beweislast für diese Umstände dem Beschwerdeführer obliege, sei darauf zu verweisen, dass "dies aus dem Konkursakt" über das Vermögen der B. GmbH ersichtlich sei, "ebenso aus sämtlichen Aufzeichnungen und Büchern, welche bereits von der Abgabenbehörde nachweislich eingesehen wurden, es sind in diesem Zusammenhang sämtliche Zahlungsflüsse dokumentiert und ist daraus ersichtlich, dass für den Fall, dass die Abgabenforderung als zu Recht bestehend erkannt wird, die Gesellschaft de facto zahlungsunfähig war, in jedem Falle sind die Abgabenforderungen jedoch nicht benachteiligt worden". Bei gleichmäßiger Befriedigung sämtlicher Gläubiger hätten die Abgabenforderungen demnach allenfalls in einem Ausmaß von 10 % befriedigt werden können.

Die den Beschwerdeführer treffende Mitwirkungspflicht im Verfahren könne nicht soweit aufgefasst werden, dass das Finanzamt von jedweder Ermittlungspflicht entbunden wäre und ein Geschäftsführer für alle Eventualitäten bereits im Voraus Beweise darzulegen habe. Wesentlich seien auch die Berufungen vom 2. März 1999 gegen die Steuerbescheide

der B. GmbH, weil die "damalig geltend gemachten Forderungen" auf Grund einer vertretbaren, wenngleich offenbar vom Finanzamt nicht geteilten Rechtsansicht nicht entrichtet worden seien. Der Umstand, dass die B. GmbH auf Grund enormer Forderungsausfälle zahlungsunfähig geworden sei, könne eine Haftung des Beschwerdeführers nicht begründen. Da die Einwendungen gegen die Richtigkeit und Höhe der Abgabenschulden der B. GmbH im Haftungsverfahren nicht geltend gemacht werden könnten, erhebe er zusätzlich gegen die Höhe des Abgabenanspruches Berufung, wobei er dazu auf die Ausführungen "im Rechtsmittel vom 2. März 1999" verweise.

In einem Schriftsatz vom 6. September 2004 machte der Beschwerdeführer geltend, dass er am 28. Jänner 2004 rechtskräftig von der Anklage, er hätte als verantwortlicher Geschäftsführer der B. GmbH durch die Aufnahme von Falschrechnungen im Rechenwerk und Abgabe wahrheitswidriger Jahreserklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen Verkürzungen an Umsatz-, Körperschafts sowie Kapitalertragsteuer bewirkt, gemäß § 259 Z. 3 StPO freigesprochen worden sei. Dazu beantrage er u.a. die Beischaffung des Gerichtsaktes, insbesondere der darin enthaltenen Gutachten des Sachverständigen, zum Beweis dafür, dass seitens der Finanzbehörden wesentliche Punkte übersehen worden seien und ein mangelhaftes Ermittlungsverfahren stattgefunden habe. Auch solle der Akt des Amtes der Wiener Landesregierung beigeschafft werden, in dem ein Bescheid der Wiener Gebietskrankenkasse behoben worden sei, weil auf Grund der Ergebnisse des gegen den Berufungswerber abgeführten Strafverfahrens erkannt worden sei, dass der entscheidungsrelevante Sachverhalt mangelhaft erhoben worden sei (insbesondere, inwieweit dem Beschwerdeführer ein schuldhaftes Verhalten an der Nichtentrichtung der Sozialversicherungsbeiträge hätte vorgeworfen werden können).

Nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung - in der nochmals zum Antrag auf Beischaffung des Gerichtsaktes erklärt wurde, dass sich diesbezüglich aus dem Sachverständigungsgutachten ergeben würde, dass die der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide unrichtig seien - gab die belangte Behörde der Berufung mit dem angefochtenen Bescheides insoweit Folge, als der Haftungsbetrag auf 821.873,47 EUR herabgesetzt wurde.

Es sei unbestritten, dass dem Beschwerdeführer lt. Eintragung im Firmenbuch vom 10. Oktober 1995 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der B. GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 17. Dezember 1999 als Geschäftsführer die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der B. GmbH obliegen sei. Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin stehe auf Grund der Aufhebung des Konkurses nach der Schlussverteilung mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 29. Jänner 2003 fest.

Im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben sei es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht für die rechtzeitige Abgabenentrichtung Sorge getragen habe, widrigfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen dürfe. Wenn der Nachweis des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der zu den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen werde, komme eine Beschränkung der Haftung auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht. Zu der mit dem Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergebe sich die schuldhafte Pflichtverletzung zudem aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach jede Zahlung der Arbeitslöhne in voller Höhe, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichten, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstelle. Ebenso komme bei der Kapitalertragsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen, sodass bei unterbliebener Entrichtung von Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers vorliege.

Dass für die Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, sei vom Beschwerdeführer zwar insofern behauptet worden, als die nicht abgeführten Abgaben aus seiner Sicht auf Grund von Forderungsausfällen schon zum Zeitpunkt der Fälligkeit uneinbringlich gewesen seien und er bereits zu diesem Zeitpunkt keine Zahlungen mehr geleistet habe, welche die Abgabenschuld benachteiligt hätten (bei gleichmäßiger Befriedigung sämtlicher Gläubiger wären die Abgabenforderungen allenfalls in einem Ausmaß von 10 % beglichen worden). Diesem Vorbringen stünden allerdings schon Zahlungen auf das Abgabenkonto der Gesellschaft bis 2. November 1999 entgegen. Bestätigt werde das Vorhandensein von Mitteln zur zumindest anteiligen Abgabenentrichtung bis zu diesem Zeitpunkt auch durch die Privateinlagen in die Gesellschaft vom

5. und 7. Juli 1999 in Höhe von insgesamt 900.000 S und die bis November 1999 erklärten Umsätze (Juni 1999 in Höhe von rd. 2,4 Mio. S, Juli 1999 rd. 2,8 Mio. S, August 1999 rd. 1 Mio. S und November 1999 rd. 940.000 S). Damit sei davon

auszugehen, dass der Gesellschaft bis 2. November 1999 Mittel zur - zumindest anteiligen - Abgabenentrichtung zur Verfügung gestanden seien. Da zum Nachweis des Fehlens der Mittel im maßgeblichen Zeitraum der Fälligkeit der Abgabenverbindlichkeiten weder der Hinweis auf die durch die Berichte der Masseverwalterin aufgeschlüsselten Forderungsausfälle noch der Verweis auf sämtliche Aufzeichnungen und Bücher zielführend seien, hätten dem Beschwerdeführer die uneinbringlichen Abgaben, sofern sie bis 2. November 1999 fällig gewesen seien, zur Gänze vorgeschrieben werden können.

Da dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen seien, sei es der belangten Behörde im Verfahren über die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung verwehrt, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Beschwerdeführer habe neben der Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid ohnedies auch gemäß § 248 BAO gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch Berufung eingebracht. Sofern der Beschwerdeführer mit dem Hinweis auf die Berufung vom 2. März 1999 das Vorliegen eines nicht vorwerfbaren Rechtsirrtums darlegen möchte, sei zu sagen, dass mit der bloßen Bestreitung der Methode der Sachverhaltsermittlung bzw. der Richtigkeit der Feststellungen der Betriebsprüfung und deren steuerlichen Auswirkungen das Vorliegen eines nicht vorwerfbaren Rechtsirrtums in keiner Weise dargetan werde.

Auch ein völliges Unterbleiben eines Strafverfahrens oder ein freisprechendes Urteil des Strafgerichtes könnten eine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO nicht bewirken. Der Ausgang des Strafverfahrens sei somit für die Entscheidung über die gegenständliche Berufung nicht von wesentlicher Bedeutung, wobei dies auch für die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens wegen Abgabenverkürzung beim Magistrat gelte.

Der Beschwerdeführer sei als Haftungspflichtiger gemäß § 9 BAO für die lt. Rückstandsaufgliederung vom 20. Jänner 2003 unberichtigt aushaltenden Abgabenbeträge herangezogen worden. Da jedoch lt. Rückstandsaufgliederung vom 8. September 2004 nur mehr geringere Beträge an Umsatzsteuer 4/99 und Lohnsteuer 5/99 als unberichtigt aushalteten und die Haftung für Umsatzsteuer 11/99 wegen deren Fälligkeit erst nach der Eröffnung des Konkursverfahrens unzulässig sei, sei nach Kürzung des verbleibenden Betrages um die ausgeschüttete Konkursquote von 3,053 % der Haftungsbetrag auf 821.873,47 EUR zu vermindern gewesen.

Die Beschwerde richtet sich gegen den angefochtenen Bescheid insoweit, als die Berufung des Beschwerdeführers hinsichtlich eines Betrages von 821.873,47 EUR als unbegründet abgewiesen und der Haftungsbescheid in diesem Umfang bestätigt wurde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

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.

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. etwa das hg. Erkenntnis vom 13. September 2006, 2003/13/0131). Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Abgabenausfall (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 2001/14/0006).

Wenn ein zur Haftung Herangezogener sowohl gegen die Geltendmachung der Haftung als auch gemäß § 248 BAO gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch beruft, hat die Berufungsbehörde zunächst nur über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung sind in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 13. September 2006, sowie beispielsweise die Judikurnachweise bei Ritz, BAO3, § 248 Tz 16). Die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 18. April 2007, 2004/13/0046).

Entsprechend dieser Rechtslage hat die belangte Behörde zu Recht unter Hinweis auf die vom Beschwerdeführer

ohnedies auch gegen den Abgabenbescheid eingebrachte Berufung von einer Überprüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung im Haftungsverfahren Abstand genommen. Die lt. mündlicher Berufungsverhandlung zum Nachweis der Unrichtigkeit der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenbescheide beantragte Beischaffung des Gerichtsaktes samt des darin befindlichen Sachverständigengutachtens konnte die belangte Behörde damit schon deshalb ablehnen, ohne den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit zu belasten. Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, hinsichtlich des Verschuldens sei "die Richtigkeit einer Abgabenvorschreibung aber beachtlich, da in diesem Fall der Beschwerdeführer nicht einmal in einem Rechtsirrtum wäre, zumal die Abgabenbescheide unrichtig sind" (ein Irrtum wäre auch nicht vorwerfbar, "da die Abgabenfestsetzung ohnehin nicht richtig ist"), ist darauf hinzuweisen, dass auch die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2008, 2005/13/0094). Ein nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum wird durch den bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung des Beschwerdeführers im Übrigen noch nicht dargetan (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 18. Dezember 1997, 96/15/0269, VwSlg Nr. 7244/F, sowie vom 27. Februar 2008, 2005/13/0095).

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern - was sich aus dem Wort "insoweit" in § 9 BAO ergibt - nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der (schuldhafte) Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. 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 (vgl. das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22. September 1999, 96/15/0049, VwSlg Nr. 7440/F, sowie beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 13. April 2005, 2001/13/0283, mwN).

Im Beschwerdefall hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren zur Gleichbehandlung in der Berufung nur allgemein auf den Konkursakt sowie "sämtliche Aufzeichnungen und Bücher" verwiesen und die Ansicht vertreten, bei gleichmäßiger Befriedigung sämtlicher Gläubiger hätten die Abgabenforderungen allenfalls in einem Ausmaß von 10 % befriedigt werden können. Mit diesem nur allgemein und pauschal gehaltenen Vorbringen hatte der Beschwerdeführer aber den ihm obliegenden Nachweis zur Gleichbehandlung nicht angetreten, sodass die Behörde auch nicht verhalten war, zu einer näheren Konkretisierung des Vorbringens aufzufordern (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2005, 2005/15/0114). Im Übrigen enthält auch die Beschwerde keine ziffernmäßig nachvollziehbare Darstellung in Bezug auf die vom Beschwerdeführer behauptete Gleichbehandlung aller Gläubiger, welche auch durch die Hinweise auf die vom Beschwerdeführer aus seinem Privatvermögen in die B. GmbH getätigten Einlagen oder erfolgte Zahlungen auf das Abgabenkonto noch nicht dargetan wird. Die Feststellungen im angefochtenen Bescheid über die bis einschließlich November 1999 getätigten Umsätze der B. GmbH, mit denen die belangte Behörde dem Vorbringen des Beschwerdeführers über das Fehlen liquider Mittel zur zumindest anteiligen Angabenentrichtung entgegengrat, bleiben in der Beschwerde außerdem unwidersprochen. Mit dem Beschwerdevorbringen, keine abgabenrechtliche Haftung bestehe nach Ansicht des Beschwerdeführers auch in dem Fall, wenn der Geschäftsführer die insgesamt nicht ausreichenden Geldmittel der GmbH dazu verwendet, einzelne Gläubiger bevorzugt zu befriedigen, er aber immerhin die Abgabenbehörde anteilig befriedigt, während andere Gläubiger nicht zum Zug kommen, verkennt der Beschwerdeführer die Erfordernisse des oben angeführten Gleichbehandlungsgebotes (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 25. April 2002, 99/15/0253).

Soweit der Beschwerdeführer in Bezug auf die Ausführungen der belangten Behörde zur Lohnsteuer, bei der der Gleichbehandlungsgrundsatz ohnedies nicht zum Tragen komme, auch der diesbezüglichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegentritt (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 13. März 1991, 90/13/0143), kann ihm ebenfalls nicht gefolgt werden. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist,

ergibt sich nämlich, dass jede vom Beschwerdeführer vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellt (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 2002, 98/14/0189). Darauf, dass das Finanzamt bei "ordnungsgemäßer" - fiktiver - Reduktion der Löhne auch nicht "die volle Lohnsteuer" erhalten hätte, kommt es dabei nicht an.

Zum Vorbringen in der Beschwerde, wonach die "vom Beschwerdeführer - wenn auch nur schlüssig - angebotenen Beweise in keiner Weise berücksichtigt" worden und auch die Beweisanträge vom 6. September 2004 unberücksichtigt geblieben seien, ist zu sagen, dass ein nach § 183 Abs. 3 BAO beachtlicher Beweisantrag ein ausreichend präzisiertes Beweisthema anzugeben hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2007, 2006/13/0086). Die Angabe eines derartigen Beweisthemas fehlte im Beweisantrag vom 6. September 2004 und der ergänzende Hinweis in der mündlichen Berufungsverhandlung zur Beischaffung der Gerichtsakten zum Nachweis der unrichtigen Abgabenfestsetzung betraf zudem ein im vorliegenden Haftungsverfahren - wie erwähnt - nicht relevantes Beweisthema. Wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, die Relevanz dieses Verfahrensfehlers ergebe sich daraus, "dass hervorgegangen wäre, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers nicht vorliegt", spricht der Beschwerdeführer nur Erkundigungsbeweise an, zu deren Aufnahme die Behörde nicht verpflichtet ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 16. September 2003, 2000/14/0106).

Dass die Voraussetzungen der Haftung im Abgabenverfahren eigenständig (auch hinsichtlich des Verschuldens) zu beurteilen sind, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend festgestellt, sodass insoweit auch Beurteilungen der Verhaltensweisen des Beschwerdeführers im Gerichtsverfahren betreffend Abgabenhinterziehung (vgl. dazu etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 96/14/0158) oder vor einer anderen Verwaltungsbehörde (Magistrat Wien offenbar in Bezug auf nicht entrichtete Sozialversicherungsbeiträge) nicht maßgeblich sein konnten. Wenn die Beschwerde auch die Verletzung des Rechtes auf Parteiengehör "releviert", ist zu erwidern, dass der Beschwerdeführer sowohl in der Berufung als auch im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung die Möglichkeit hatte, seinen Standpunkt darzustellen und entsprechende Nachweise zu erbringen. Zur Rüge, es sei an den Beschwerdeführer keine Aufforderung ergangen, seine wirtschaftlichen Verhältnisse offen zu legen (der vorgeschriebene Betrag stehe nämlich in keiner Relation zu seinem Einkommen), genügt der Hinweis, dass die angesprochene wirtschaftliche Lage für sich allein noch in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 14. Dezember 2006, 2006/14/0044). Dass dem Beschwerdeführer gemäß § 248 BAO Kenntnis über den haftungsbegründenden Abgabenanspruch zu verschaffen sei ("der Haftungsbescheid selbst verweist jedoch nur auf Zahlen ohne eingehende Begründung"), zeitigt nach § 248 BAO nur Folgen im Rahmen der Hemmung der Berufungsfrist nach § 245 Abs. 2 und 4 BAO, sodass auch die diesbezügliche Verfahrensrüge ins Leere geht.

Der Vollständigkeit halber ist darauf aufmerksam zu machen, dass im vorliegenden Abgabenverfahren nicht das (in der Beschwerde mehrmals angesprochene) AVG, sondern die BAO anzuwenden war (vgl. Art. II Abs. 5 EGVG und § 1 BAO).

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 23. April 2008

#### **Schlagworte**

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3Individuelle Normen und Parteienrechte Bindung der Verwaltungsbehörden an gerichtliche Entscheidungen VwRallg9/4

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2004130142.X00

#### **Im RIS seit**

16.05.2008

#### **Zuletzt aktualisiert am**

23.08.2011

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)