

TE Vwgh Erkenntnis 2007/3/29 2005/15/0059

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 29.03.2007

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §198;
BAO §224 Abs1;
BAO §248;
BAO §80 Abs1;
BAO §9 Abs1;
VwRallg;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2005/15/0060 E 29. März 2007

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde des Dr. MG in Wien, vertreten durch HOUF Wirtschaftsprüfer + Steuerberater GmbH in 1220 Wien, Wagramer Straße 19, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 22. März 2005, GZ. RV/0211-W/05, 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 EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem im Instanzenzug ergangenen, angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO als Haftender für die rückständigen Abgaben einer näher umschriebenen GmbH in Höhe von EUR 49.303,34 in Anspruch genommen. In der Begründung des Bescheides heißt es nach einer Darstellung des Verwaltungsgeschehens im Erwägungsteil, der Beschwerdeführer sei vom 30. Mai 1995 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der GmbH am 15. Juni 1998 neben einem weiteren Geschäftsführer selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer gewesen. Der Beschwerdeführer sei mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten, ebenso wie der weitere Geschäftsführer, betraut gewesen.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben seien bei der GmbH uneinbringlich. Das am 15. Juni 1998 eröffnete Konkursverfahren sei mangels Kostendeckung mit Beschluss vom 10. Dezember 2001 aufgehoben worden.

Der Beschwerdeführer habe einen "Haftungsbescheid-Vorhalt" nicht beantwortet. Hinsichtlich seiner wirtschaftlichen Verhältnisse könne daher keine Aussage gemacht werden. Im Rahmen der Ermessensübung sei er für die gesamte Haftungsschuld in Anspruch zu nehmen gewesen.

Im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der GmbH sei es Sache des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen habe, dass die GmbH die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen dürfe. Hätte der Geschäftsführer keine ausreichenden Gesellschaftsmittel zur Befriedigung sämtlicher Schulden der GmbH zur Verfügung gehabt, wäre er nur dann haftungsfrei, wenn er nachweise, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet habe. Wenn dieser Nachweis nicht erbracht werde, komme eine Beschränkung der Haftung auf einen Teil der uneinbringlichen Abgaben nicht in Betracht.

Der Beschwerdeführer habe zwar behauptet, dass die GmbH bereits Ende September 1997 keine Mittel zur Verfügung gehabt habe. Dieses Vorbringen habe er sodann insofern relativiert, als er behauptet habe, auf Grund der spätestens im März 1998 eingetretenen Zahlungsunfähigkeit der Tochtergesellschaft, welche auf Grund der finanziellen und wirtschaftlichen Abhängigkeit auch die Zahlungsunfähigkeit der von ihm vertretenen GmbH verursacht habe, seien spätestens seit März 1998 auch keine theoretischen Geldansprüche gegenüber der Tochtergesellschaft vorhanden gewesen.

Laut Kontoabfrage vom 15. März 2005 seien aber bis 17. Februar 1998 Zahlungen von der GmbH auf ihr Abgabenkonto beim Finanzamt geleistet worden. Nach der Aktenlage sei davon auszugehen, dass zumindest bis zu diesem Zeitpunkt Mittel für die Abgabenentrichtung zur Verfügung gestanden seien. Auf Grund des nachweislichen Vorhandenseins von Mitteln bis 17. Februar 1998 hätten dem Beschwerdeführer die bis zu diesem Zeitpunkt fälligen, uneinbringlichen Abgaben zur Gänze vorgeschrieben werden können. Zufolge der Einstellung der Zahlungen am 17. Februar 1998 auf Grund des Fehlens der Mittel zur Abgabenentrichtung könnten dem Beschwerdeführer die nach diesem Zeitpunkt fällig gewordenen Abgaben, ausgenommen Lohnsteuer, nicht vorgeschrieben werden. Darüber hinaus sei der Beschwerdeführer mit Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der GmbH ab 15. Juni 1998 nicht mehr über deren Vermögen verfügberechtigt gewesen. Von den Abgaben, für die der Beschwerdeführer mit Haftungsbescheid des Finanzamtes als Haftungspflichtiger in Anspruch genommen worden sei, würden demnach folgende unberechtigt aushaltende Beträge verbleiben:

Abgabenart

Zeitraum

Fälligkeit

Betrag in EUR

SZ

1997

17.11.1997

145,35

ST

1997

12.1.1998

1.771,84

K

1-3/98

16.2.1998

454,21

L

1996

15.1.1997

134,66

DB

1996

15.1.1997

3.365,33

DZ

1996

15.1.1997

396,43

SZ

1997

15.1.1997

151,45

L

1996

10.3.1998

116,64

U

9/97

17.11.1997

7.267,28

DB

1-9/97

15.10.1997

572,59

DZ

1-9/97

15.10.1997

67,44

U

1997

16.2.1998

34.860,12

Der Hinweis des Beschwerdeführers in seiner Berufung, dass der Rückstand nach Verbuchung der Veranlagung 1996 lediglich S 137.300,-- betragen habe, sei nicht zielführend. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel zur Verfügung gehabt habe, bestimme sich nämlich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben sei somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben sei grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend. Die Haftung erstrecke sich somit auch auf Abgaben, die erst nach der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der GmbH festgesetzt worden seien, sofern deren Fälligkeit bereits zu einem Zeitpunkt eingetreten sei, zu dem die Gesellschaft noch über Mittel zu deren Entrichtung zur Verfügung gehabt habe. Es sei unerheblich, ob der Rückstand an Lohnsteuer und Umsatzsteuer aus der Nichtbezahlung gemeldeter Beträge oder aus einer abgabenbehördlichen Festsetzung resultiere.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergebe sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch den Beschwerdeführer. Reichten nämlich die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so habe er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). Dem Einwand des Beschwerdeführers, dass die aus der Lohnsteuerprüfung resultierenden Nachzahlungen bei der Überwachung der Tätigkeit der an sich selbständig arbeitenden Lohnverrechnerin nicht hätten auffallen können, weil die Nachzahlungen im Verhältnis zum Gesamtjahresaufwand von rund S 2,4 Mio. (DB) bzw. S 0,3 Mio. (DZ) nur eine geringfügige Größe ausgemacht hätten, sei zu entgegnen, dass der verantwortliche Vertreter nicht von seiner Verantwortung befreit werde, wenn er seine abgabenrechtlichen Pflichten auf eine andere Person übertrage. Es träfen ihn in einem solchen Fall Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung zur Haftung nach § 9 BAO führe. Es gehöre nämlich zu den Pflichten des zur Vertretung einer GmbH Berufenen, durch geeignete Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen, dafür Sorge zu tragen, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten tatsächlich erfolge. Er habe daher die Tätigkeit der von ihm beauftragten Personen in solchen Abständen zu überprüfen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten verborgen bleibe. Der Beschwerdeführer habe aber konkrete Umstände, aus denen sich ergebe, dass ihm trotz pflichtgemäß der Überwachung der Lohnverrechnerin die Abgabenzustände haben verborgen bleiben können, nicht behauptet. Die Überwachungspflicht sei umso sorgfältiger vorzunehmen gewesen, als eine Gesetzesänderung hinsichtlich der Behandlung von Urlaubsabfindungen mit Juli 1996 behauptet worden sei, deren Nichtbeachtung durch die Lohnverrechnerin die Abfuhrdifferenz für das Jahr 1996 verursacht habe. Dass die Nachzahlungen im Verhältnis zum Gesamtjahresaufwand nur eine geringfügige Größenordnung ausgemacht hätten, könne allein deren Verborgenbleiben nicht entschuldigen, zumal durch die behauptete Gesetzesänderung eine erhöhte Sorgfaltspflicht geboten gewesen sei.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Beschwerdeführer habe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen können, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben gewesen sei.

Dem Einwand des Beschwerdeführers, die Grundlagen der bescheidmäßigen Festsetzung der haftungsgegenständlichen Abgaben seien völlig unverständlich, sei zu entgegnen, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen seien. Im Haftungsverfahren sei es der Behörde daher verwehrt, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Beschwerdeführer habe neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch berufen. Werde aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so sei zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhänge. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren liegen in einem solchen Fall nicht vor.

Dem Hinweis des Beschwerdeführers, dass seinen Anträgen auf Mitteilung der dem geltend gemachten Abgabenanspruch zu Grunde liegenden Verhältnisse sowie auf Gewährung von Akteneinsicht nicht entsprochen worden sei, sei entgegenzuhalten, dass in der Begründung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides die Abgabenart und deren jeweilige Höhe, für die der Beschwerdeführer als Haftender in Anspruch genommen worden sei, aufgegliedert sei, sodass es daher möglich gewesen wäre, und im gegenständlichen Fall auch möglich war, von der im § 248 BAO vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch zu machen. Hinsichtlich der Gewährung der Akteneinsicht behauptete der Beschwerdeführer weder, dass der Antrag abgelehnt worden wäre, noch dass ab dem Zeitpunkt des diesbezüglichen Antrages nicht genügend Zeit gewesen wäre, Akteneinsicht zu nehmen.

Die Bezugnahme des Beschwerdeführers auf ein gegen ihn eingeleitetes Strafverfahren sei nicht zielführend. Der Ausgang eines solchen Verfahrens könne keine Bindung der Abgabenbehörde bei der Beurteilung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO bewirken.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde 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 § 80 Abs. 1 BAO 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 für die Entrichtung der Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, Sorge zu tragen.

Im Beschwerdefall sind die Stellung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der GmbH und die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der GmbH unbestritten. Der Beschwerdeführer meint, der angefochtene Bescheid sei aus folgenden Gründen rechtswidrig: Er habe hinsichtlich des Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides 9/1997 sowie des Umsatzsteuerbescheides 1997 und auch der Festsetzungsbescheide für DB, DZ und L 01-09/1997 den Antrag auf Gewährung von Akteneinsicht gestellt. Er habe sich auf diese Weise Parteiengehör verschaffen wollen, weil ihm die Grundlagen der bescheidmäßigen Festsetzung dieser Abgaben unklar gewesen seien. Diese Gelegenheit sei ihm vorenthalten worden. Er habe somit keine Möglichkeit gehabt, seine abgabenrechtlichen Interessen zu verteidigen. Weiters habe er in der Berufung neben dem Antrag auf Gewährung von Akteneinsicht auch den Antrag auf Mitteilung der dem geltend gemachten Abgabenanspruch zu Grunde liegenden Verhältnisse unter Hinweis auf § 248 i.V.m. § 245 Abs. 2 und 4 BAO gestellt. Er habe auf Grund seiner Abberufung als Geschäftsführer keine Kenntnis von den danach ergangenen Bescheiden gehabt. Er habe zur Verteidigung seiner abgabenrechtlichen Interessen diese Mitteilung begehrt. Auch dieser Antrag sei seitens der Behörde negiert worden bzw. habe sie darauf nicht Bezug genommen.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass sich die belangte Behörde mit diesen Einwänden sehr wohl auseinander gesetzt hat und zum Ergebnis gelangt ist, dass sie an die dem Haftungsbescheid vorangegangenen Abgabenbescheide (bzw. Lohnsteuerhaftungsbescheide) gebunden sei und daher über die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht zu befinden habe. Sie habe zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid gemäß § 9 BAO zu entscheiden und erst dann sei über die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Abgabenbescheide zu erkennen. Diese Auffassung der belangten Behörde ist auch zutreffend:

Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt zwar das Bestehen einer Abgabenschuld voraus, nicht jedoch, dass diese Schuld dem Abgabenschuldner gegenüber geltend gemacht wurde; abgabenrechtliche Haftungen haben nämlich keinen bescheidakzessorischen Charakter. Dies folgt u.a. aus § 224 Abs. 1 BAO, der die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides bis zur Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe zulässt. Feststellungen darüber, ob der Haftungsinanspruchnahme ein Abgabenbescheid vorausgegangen ist, bedarf es nur dann, wenn der Haftungsschuldner Einwendungen gegen den Abgabenanspruch erhebt. Ist dem Haftungsbescheid ein an den Abgabenpflichtigen ergangener Abgabenbescheid vorangegangen, ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. 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 (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2004, 99/14/0242, m.w.N.). Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung sind in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen.

Dieser Rechtsprechung folgend hat die belangte Behörde zu Recht zunächst über die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Haftungsbescheid entschieden. Die der Beschwerde zu Grunde liegende Auffassung, die Heranziehung des Geschäftsführers zur Haftung für Abgabenzurückstände der GmbH setzte einen rechtskräftigen Abgabenbescheid voraus, ist daher verfehlt (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, 2001/13/0127). Mit der am 14. September 2005 beim Verwaltungsgerichtshof eingelangten Mitteilung des Beschwerdeführers, dass seiner Berufung gegen den "Festsetzungsbescheid DB, DZ 1.1. - 30.9.1997 betreffend die ...GmbH" stattgegeben und der Bescheid aufgehoben worden sei, wird sohin keine Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides dargetan. Die durch den erwähnten Bescheid bewirkte Verringerung des auf dem Abgabenkonto der GmbH aushaltenden Betrages wird vom Finanzamt bei der Durchsetzung des Haftungsbescheides zu berücksichtigen sein.

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Annahme seiner schuldhaften Pflichtverletzung. Er führt aus, die belangte Behörde habe zur Frage, in welcher Art und Weise er eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen habe, überhaupt nicht Stellung genommen.

Auch dieses Vorbringen führt die Beschwerde nicht zum Erfolg:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt eine auf die §§ 9, 80 BAO gestützte Haftungsinanspruchnahme voraus, dass die rückständigen Abgaben uneinbringlich wurden und dies auf eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters zurückzuführen ist. Neben dem Eintritt eines objektiven Schadens - Ausfall der gegen den Vertretenen gerichteten Abgabenforderung - und dem Verschulden des Vertreters ist ein Rechtswidrigkeitszusammenhang - die Verletzung von Vertreterpflichten führt zur Uneinbringlichkeit - erforderlich. Das tatbestandsmäßige Verschulden kann in einem vorsätzlichen oder in einem fahrlässigen Handeln oder Unterlassen bestehen. Schuldhaft die Verpflichtung, für die Abgabenentrichtung Sorge zu tragen, vernachlässigt zu haben, wird angenommen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen kann, wonach ihm die Erfüllung unmöglich war. Der Vertreter hat nämlich darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. November 2002, 99/14/0121, m.w.N.).

Die belangte Behörde ging davon aus, dass im Zeitraum der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben der GmbH ausreichende Mittel zur Verfügung gestanden sind. Diese Annahme wird in der Beschwerde nicht bekämpft. Die Beschwerde legt auch nicht dar, dass der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nachgewiesen hätte, dass ihm an der Nichtentrichtung dieser Abgaben kein Verschulden treffe. Wenn aber der Beschwerdeführer den Entlastungsbeweis nicht erbringt, darf die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit dieser Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgaben annehmen.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. März 2007

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2005150059.X00

Im RIS seit

08.05.2007

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at