jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/12/21 2004/17/0145

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.12.2004

Index

L34009 Abgabenordnung Wien;
23/01 Konkursordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §243;
BAO §248 Abs1;
BAO §79;
KO §1 Abs1;
KO §3 Abs1;
KO §46 Abs1 Z2;
KO §51;
KO §80;
KO §81;
KO §83;
LAO Wr 1962 §171;
LAO Wr 1962 §189;
LAO Wr 1962 §193 Abs1;
LAO Wr 1962 §193 Abs5 idF 1992/040;
LAO Wr 1962 §53;
LAO Wr 1962 §54 Abs1;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2004/17/0146 E 21. Dezember 2004

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler, Dr. Zens und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Schiffkorn, über die Beschwerde der JP in Wien, vertreten durch Dr. Christoph Leon, Rechtsanwalt in 1060 Wien, Getreidemarkt 1, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 30. Juni 2004, Zl. ABK - 465/04, betreffend Bemessung und Haftung in Angelegenheiten der Anzeigenabgabe (Zeitraum Juli 1993 bis März 1996), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Bundeshauptstadt Wien hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Der Magistrat der Stadt Wien schrieb als Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 22. November 1996 der CgmbH (in der Folge C. GmbH) die Anzeigenabgabe für die anlässlich der Vornahme und Verbreitung von Anzeigen aller Art vereinnahmten Entgelte für den Zeitraum Juli 1993 bis März 1996 (aufgeschlüsselt) in der Höhe von insgesamt S 6,420.352,--, zuzüglich eines Verspätungszuschlages für die Monate Juli 1993 bis März 1995 in der Höhe von S 642.035,-- und eines Säumniszuschlages in der Höhe von S 128.407,-- vor. Der Gesamtbetrag in der Höhe von S 7,190.794,-- sei bereits fällig und nach den Bestimmungen der Konkursordnung einzuzahlen.

Die Beschwerdeführerin war unbestritten Geschäftsführerin der C. GmbH. Über die GmbH. war am 21. Mai 1996 der Konkurs eröffnet worden. Die Abgabenbehörde verfügte die Zustellung ihres Bescheides vom 22. November 1996 (ausschließlich) an den Masseverwalter.

Der Masseverwalter erhob gegen den erwähnten erstinstanzlichen Bescheid namens der C. GmbH Berufung. Hinsichtlich des Schicksals dieses Rechtsmittelverfahrens kann auf das hg. Erkenntnis vom 18. Juni 2001, Zl. 98/17/0025, verwiesen werden. Mit diesem wies der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde der C. GmbH gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 25. November 1997 als unbegründet ab.

1.2. Der Magistrat der Stadt Wien sprach mit Bescheid vom 23. September 2003 aus, dass die Beschwerdeführerin für den Rückstand an Anzeigenabgabe und Nebenansprüchen der C. GmbH in der Höhe von EUR 232.800,20 für den Zeitraum Juli 1993 bis März 1996 gemäß den §§ 7 und 54 Wiener Abgabenordnung (WAO), LGBl. für Wien Nr. 21/1962, in der geltenden Fassung haftbar gemacht und aufgefordert werde, diesen Betrag gemäß § 171 WAO binnen einem Monat ab Zustellung zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Eintreibung veranlasst werde.

Begründend führte die Behörde aus, zu den im § 54 Abs. 1 WAO genannten Personen gehörten auch die Geschäftsführer der Gesellschaft mit beschränkter Haftung; die Beschwerdeführerin sei seit 17. Juli 1993 im Firmenbuch als Geschäftsführerin der C. GmbH eingetragen und damit verantwortliche Vertreterin dieser Gesellschaft gewesen. Die der Haftung zu Grunde liegende Abgabenforderung ergebe sich im vorliegenden Fall dem Grunde und der Höhe nach aus den beigelegten Bescheiden vom 22. November 1996 und vom 23. Oktober 2001, mit denen die von der C. GmbH an die Stadt Wien zu entrichtende Anzeigenabgabe für ein näher bezeichnetes Medienwerk für die Monate Juli 1993 bis März 1996 festgesetzt und diese Anzeigenabgabe durch Bruchteilsfestsetzung auf die Hälfte herabgesetzt worden sei. Diese Abgabenforderung bestehe deshalb zu Recht, weil die Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien den Bescheid vom 22. November 1996 mit Berufungsbescheid vom 25. November 1997 bestätigt habe und eine dagegen beim Verwaltungsgerichtshof eingebrachte Beschwerde mit Erkenntnis vom 18. Juni 2001, Zl. 98/17/0025, als unbegründet abgewiesen worden sei; auf die Ausführungen dieses Erkenntnisses werde hingewiesen.

Die Uneinbringlichkeit des in der Folge näher aufgegliederten Rückstandes gründe sich - so die Behörde weiter - darauf, dass die zum Konkurs der Gesellschaft angemeldeten Abgabenforderungen von insgesamt EUR 284.616,98 nur mit einer Quote von EUR 6.169,79 (2,16775 %) berichtigt worden seien.

Eine Pflichtverletzung der Beschwerdeführerin liege nicht darin, den Konkurs der C. GmbH verschuldet zu haben, sondern ergebe sich aus der "Missachtung des § 7 Wiener Anzeigenabgabegesetz 1983, LGBl. für Wien Nr. 22, wonach der Abgabepflichtige für jeden Monat bis längstens 14. bzw. 15." des darauf folgenden Monats den Abgabenbetrag an die Stadt Wien zu entrichten habe. Die abgabepflichtige Gesellschaft habe während des gesamten Haftungszeitraums über die zur Entrichtung der Abgabenschulden erforderlichen Mittel verfügt; dies folge zwingend daraus, dass sie in diesem Zeitraum ihrer auch gegenüber der Gemeinde Klosterneuburg bestehenden Verpflichtung zur Entrichtung der Anzeigenabgabe vollständig nachgekommen sei. Die gleichzeitige Nichtentrichtung der Anzeigenabgabe an die Stadt Wien stelle somit einen Verstoß gegen das Gebot der Gleichbehandlung aller Gläubiger dar, durch den die Beschwerdeführerin ihre Vertreterpflichten schuldhaft verletzt habe. Sie habe es auch selbst zu vertreten, wenn sie trotz Kenntnis von der Auffassung der Abgabenbehörde, dass Abgabepflicht in Wien gegeben sei (verwiesen wird hier auf eine am 22. Mai 1995 aufgenommene Niederschrift), nicht schon vor der Eröffnung des Konkurses der Gesellschaft für diese einen Bruchteilsfestsetzungsantrag "an die andere Gemeinde" gestellt habe. Dass diese der Auffassung

gewesen sei, es bestünde keine Abgabepflicht in Wien, vermöge die Beschwerdeführerin nicht zu entlasten.

Habe der Vertreter der abgabepflichtigen Gesellschaft aber schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln derselben zu sorgen, so dürfe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit gewesen sei. Die Geltendmachung der Haftung entspreche den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit; bei Abstandnahme von der Haftung würde der Abgabengläubiger seines Anspruchs verlustig gehen. Es sei auch nicht unbillig, dass ein Geschäftsführer, der seine abgabenrechtlichen Pflichten schuldhaft verletzt habe, zur Haftung herangezogen werde, andernfalls würden jene Abgabenpflichtigen und ihre Vertreter, die ihre Pflichten erfüllten, im wirtschaftlichen Verkehr benachteiligt. Außerdem spreche nichts dafür, dass den anderen Geschäftsführer der C. GmbH ein größeres Verschulden an der Pflichtverletzung treffe.

1.3. Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Haftungsbescheid vom 23. September 2003 (ebenso wie gegen den Abgabenbescheid vom 22. November 1996) mit Schriftsatz vom 27. Oktober 2003 Berufung. In dieser führte sie unter anderem aus, die Frage ihrer Haftung reduziere sich im Wesentlichen darauf, ob ihr ein Verschuldensvorwurf zu machen sei. In der Niederschrift vom 22. Mai 1995 sei ihr (allein) die Auffassung der Stadt Wien, es liege eine erstmalige Verbreitung des Medienwerkes in Wien vor, bekannt gemacht worden. "Mangels weiterer Verfolgung dieser Angelegenheit durch die Stadt" habe sie aber davon ausgehen können, dass die in ihrer Stellungnahme vom 31. August 1995 näher dargelegte gegenteilige Ansicht die Behörden von einer anderen Rechtsauffassung überzeugt habe. Es könne auch der Beschwerdeführerin kein Vorwurf daraus gemacht werden, dass sie keinen Bruchteilsfestsetzungsantrag gestellt habe, weil sie - ihrem Rechtsfreund folgend - eine andere Rechtsmeinung vertreten habe. Nach näherer Darlegung ihrer Rechtsansicht führte die Beschwerdeführerin in der Berufung mit einer eingehenden Sachverhaltsdarstellung aus, warum die C. GmbH die gegenständliche Abgabe nicht geschuldet habe.

1.4. Mit ihrem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid vom 30. Juni 2004 wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin gegen den Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 22. November 1996 (Abgabenbescheid gegenüber der Primärschuldnerin) als unzulässig zurück und die Berufung gegen den Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 23. September 2003 (Haftungsbescheid) als unbegründet ab.

Unter Berufung auf § 193 Abs. 1, 2 und 5 WAO führte die belangte Behörde aus, aus den zitierten Bestimmungen ergebe sich, dass der Beschwerdeführerin "auf Grund ihrer Geschäftführerbestellung während der - durch die am 26. November 1996 erfolgte Zustellung an die C. GmbH als Primärschuldnerin in Gang gesetzten - laufenden Berufungsfrist gegen den Bescheid vom 22. November 1996 das Recht auf Berufung anlässlich der Geltendmachung der Haftung für diese Anzeigenabgabenverpflichtung nicht" zustehe.

In der Folge ging die belangte Behörde - im Zusammenhang mit der Begründung der Abweisung der Berufung gegen den erstinstanzlichen (Haftungs)Bescheid vom 23. September 2003 - unter anderem davon aus, auf Grund des Bescheides vom 22. November 1996 stehe fest, dass die gegenständlichen Abgabenforderungen entstanden seien; das von der Beschwerdeführerin erstattete Vorbringen gegen das Bestehen der Abgabenschuld gehe ins Leere. Es sei "unbestritten und aktenkundig", dass die Beschwerdeführerin im Haftungszeitraum Geschäftsführerin der C. GmbH gewesen sei und somit zu dem im § 54 Abs. 1 WAO angeführten Personenkreis gehört habe. Die belangte Behörde führte weiters aus, warum ihrer Ansicht nach von einem Verschulden der Beschwerdeführerin auch in Anbetracht des Umstandes, dass diese sich auf den fachmännischen Rat ihres Rechtsbeistandes verlassen habe, auszugehen sei.

1.5. Die Beschwerdeführerin bekämpft diesen Bescheid vor dem Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Soweit ihre Berufung gegen den Abgabenbescheid als unzulässig zurückgewiesen wurde, erachtet sie sich in ihrem Recht auf richtige Anwendung der Vorschriften der Wiener Abgabenordnung über die gemeinsame Berufung gegen den Haftungsbescheid und den diesem zu Grunde liegenden Abgabenbescheid und damit in ihrem Recht auf Sachentscheidung dadurch verletzt, dass trotz Nichtvorliegens der Voraussetzungen des § 193 Abs. 5 WAO die innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist eingebrachte Berufung gegen den Abgabenbescheid als unzulässig zurückgewiesen und somit nicht in der Sache selbst entschieden wurde. Was die Abweisung der Berufung gegen den Haftungsbescheid betrifft, erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf richtige Anwendung der Vorschriften der Wiener Abgabenordnung über die Haftung des Vertreters für Abgaben des Abgabepflichtigen und

damit in ihrem Recht verletzt, dass sie trotz Nichtvorliegens der Voraussetzungen der §§ 7 und 54 WAO für einen Rückstand an Anzeigenabgaben und Nebenansprüchen der C. GmbH für ein näher genanntes Medienwerk haftbar gemacht und aufgefordert werde, diesen Betrag binnen eines Monats ab Zustellung zu entrichten.

1.6. Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift mit dem Antrag erstattet, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1.1. Die Abgabepflicht für Anzeigen in Druckwerken wurde für den Beschwerdezeitraum durch das Wiener Anzeigenabgabegesetz 1983 (Kundmachung der Wiener Landesregierung vom 15. März 1983 über die Wiederverlautbarung des Gesetzes vom 3. Oktober 1946 über die Einhebung einer Abgabe von Anzeigen in Druckwerken), LGBl. Nr. 22 (in der Folge: Wr AnzAbgG), geregelt.

Nach § 1 Abs. 1 dieses Gesetzes (in der Fassung durch die Novelle LGBl. Nr. 29/1984) unterliegen Anzeigen, die in die in Wien erscheinenden Medienwerke (§ 1 Abs. 1 Z 3 des Mediengesetzes, BGBl. Nr. 314/1981) gegen Entgelt aufgenommen und mit solchen ausgesendet oder verbreitet werden, sofern die Verbreitung nicht ausschließlich im Ausland erfolgt, einer Abgabe nach Maßgabe der Bestimmungen dieses Gesetzes.

Als Erscheinungsort des Medienwerkes gilt gemäß § 1 Abs. 2 leg. cit. Wien dann, wenn die Verbreitung erstmals von hier aus erfolgt oder wenn der die Verbreitung besorgende Medieninhaber (Verleger) seinen Standort in Wien hat oder wenn die verwaltende Tätigkeit des die Veröffentlichung oder Verbreitung des Medienwerkes besorgenden Medieninhabers (Verlegers) vorwiegend in Wien ausgeübt wird.

Zur Entrichtung der Abgabe ist gemäß § 3 Abs. 1 Wr AnzAbgG (gleichfalls in der Fassung durch die Novelle LGBl. Nr. 29/1984) unter anderem der die Veröffentlichung oder Verbreitung der Anzeige besorgende Medieninhaber (Verleger) oder Herausgeber des Medienwerkes, in dem die Anzeige veröffentlicht oder mit dem sie verbreitet wird, verpflichtet.

§ 4 Abs. 3 leg. cit. (in der Fassung durch die Novelle LGBl. Nr. 13/1991) lautet wie folgt:

"Weist der Abgabepflichtige innerhalb der Verjährungsfrist nach, dass wegen der gleichen Anzeige auch Abgabepflicht gegenüber anderen inländischen Gebietskörperschaften besteht, so ist die Abgabe mit dem der Anzahl der erhebungsberechtigten Gebietskörperschaften entsprechenden Bruchteil festzusetzen, sofern sich die Abgabepflicht gegenüber der anderen erhebungsberechtigten Gebietskörperschaft darauf gründet, dass entweder

1. die Verbreitung des Medienwerkes von deren Gebiet aus erfolgt oder

2. der die Verbreitung des Medienwerkes besorgende Medieninhaber (Verleger) in deren Gebiet seinen Standort hat oder

3. die verwaltende Tätigkeit des die Veröffentlichung oder Verbreitung des Medienwerkes besorgenden Medieninhaber (Verlegers) vorwiegend in deren Gebiet ausgeübt wird.

Ist die Abgabe für die gleiche Anzeige auf Grund gesetzlicher Bestimmungen der erhebungsberechtigten Gebietskörperschaften unterschiedlich hoch, unterliegt die Abgabe nur soweit der Teilung, als ansonsten eine Doppel- oder Mehrfachbesteuerung erfolgen würde. In diesem Fall hat neben der Bruchteilsfestsetzung eine Abgabenteilbetragsfestsetzung zu erfolgen. Die Abgabenbehörde hat die anderen erhebungsberechtigten Gebietskörperschaften hievon zu benachrichtigen."

Gemäß § 7 leg. cit. hat der Abgabepflichtige für jeden Monat bis längstens 14. des darauf folgenden Monates dem Magistrat unaufgefordert eine Abrechnung über die für die Vornahme oder Verbreitung von Anzeigen aller Art vereinnahmten Entgelte vorzulegen und innerhalb der gleichen Frist den sich danach ergebenden Abgabebetrag an die Stadt Wien bar oder mittels Überweisung einzuzahlen.

2.1.2. Gemäß § 7 Abs. 1 WAO haften die in den §§ 54 ff bezeichneten Vertreter und sonstigen Verpflichteten neben den Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern und sonstigen Verpflichteten auferlegten Pflichten, sei es abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten, bei den Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.

Nach § 54 Abs. 1 WAO haben unter anderem die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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. Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben gemäß § 54 Abs. 2 leg. cit. die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

Nach § 171 WAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten. Wenn es die Abgabenbehörde für zweckmäßig erachtet, kann sie die Haftung für Teile der Abgabenschuld auch in gesonderten Bescheiden geltend machen. Ein erfüllter Ausgleich oder Zwangsausgleich hindert nicht die Geltendmachung von Haftungen.

Wer zur Berufung gegen einen Haftungsbescheid (§ 171) befugt ist, kann gemäß § 193 Abs. 1 WAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabenbescheid (§ 146) berufen, wenn ein solcher bereits ergangen ist oder die Abgabe erstmals durch den Haftungsbescheid festgesetzt wurde. Einem gemäß Abs. 1 zur Berufung Befugten ist gemäß § 193 Abs. 2 WAO ein vorangegangener Abgabenbescheid zur Kenntnis zu bringen.

§ 193 Abs. 5 WAO in der Fassung durch die Novelle LGBl. Nr. 40/1992 lautet wie folgt:

"(5) Die Rechte nach Abs. 1 bis 3 stehen Personen, die einer Berufung gegen den Abgabenbescheid beigetreten sind oder während des ganzen Laufes der Berufungsfrist gegen den Abgabenbescheid oder während der ganzen Zeit von der Abgabenfestsetzung durch Selbstbemessung bis zum Ablauf der Verjährungsfrist dem in den §§ 54 bis 56 umschriebenen Personenkreis angehört haben, nicht zu."

2.1.3. Gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG wird die Gesellschaft durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten.

Gemäß § 84 Abs. 1 Z 4 GmbHG wird die Gesellschaft mit beschränkter Haftung durch Eröffnung des Konkurses aufgelöst. Der Auflösung hat gemäß § 89 Abs. 1 leg. cit., wenn das Gesetz nichts anderes bestimmt, die Liquidation zu folgen. Als Liquidatoren treten gemäß § 89 Abs. 2 erster Satz GmbHG die Geschäftsführer ein, wenn nicht durch den Gesellschaftsvertrag oder einen Beschluss der Gesellschafter eine oder mehrere andere Personen dazu bestellt werden.

Nach § 1 erster Satz KO wird durch die Eröffnung des Konkurses das gesamte, der Exekution unterworfene Vermögen, das dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Konkurses erlangt (Konkursmasse), dessen freier Verfügung entzogen. Die Konkursmasse ist gemäß § 1 Abs. 2 KO nach den Vorschriften der Konkursordnung in Verwahrung und Verwaltung zu nehmen und zur gemeinschaftlichen Befriedigung der Konkursgläubiger zu verwenden.

2.2. Die Beschwerdeführerin bringt - zusammengefasst - vor dem Verwaltungsgerichtshof vor, sie sei zwar Geschäftsführerin der C. GmbH gewesen, doch habe sie nach Eröffnung des Konkurses über das Vermögen dieser Gesellschaft keine Befugnis gehabt, den Abgabenbescheid (der ihr auch nicht zugestellt worden sei) zu bekämpfen. Sie habe daher auch nicht die Möglichkeit gehabt, die Sachverhaltsangaben des Masseverwalters zu präzisieren und so zu verhindern, dass (rechtskräftig) die Verpflichtung der C. GmbH zur Entrichtung von Anzeigenabgabe in Wien festgestellt wurde. Jedenfalls aber habe die belangte Behörde zu Unrecht ihre Berufung gegen den Abgabenbescheid zurückgewiesen.

Die belangte Behörde führt hiezu in ihrer Gegenschrift aus, die Beschwerdeführerin sei zum Zeitpunkt der Zustellung des Abgabenbescheides an die abgabepflichtige C. GmbH unstreitig deren Geschäftsführerin gewesen. Dass die Organe einer GmbH im Falle der Konkurseröffnung über diese weiterhin "existieren", gestehe die Beschwerdeführerin selbst zu. Der Gemeinschuldner verliere durch die Konkurseröffnung nicht die Prozessfähigkeit, sondern nur die Verfügungsfähigkeit über die Masse. Er könne daher Bevollmächtigter in einem Verfahren sein. Die Verfügungsunfähigkeit sei keine absolute und zeitlich unbegrenzte, sondern eine relative Unwirksamkeit gegenüber den Konkursgläubigern und zeitlich begrenzt für die Dauer des Konkurses. Alle vom Gemeinschuldner

vorgenommenen Rechtshandlungen, die nach § 3 KO relativ unwirksam gewesen seien, seien nach Konkursaufhebung wirksam; Gleiches gelte daher für Rechtshandlungen des Gemeinschuldners, die Verfahrenshandlungen seien und im Zeitpunkt der Konkursaufhebung mangels Erledigung durch die Behörde noch einen Gegenstand der Entscheidung bilden könnten. Diese seien daher ab Konkursaufhebung als wirksam zu behandeln. Auch bei einer Konkurseröffnung - so die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift in Zusammenfassung ihrer rechtlichen Argumente - bestehe somit eine Einflussnahmemöglichkeit des Gemeinschuldners auf ein abgabenrechtliches Berufungsverfahren.

Mit der Bestimmung des § 193 Abs. 5 WAO sollten - so die belangte Behörde weiter - "Doppelgleisigkeiten" vermieden werden. Die Frage des Bestehens einer Abgabenforderung sollte ein für alle mal geklärt und nicht bei jedem anschließenden Verfahren neuerlich aufgerollt werden. Die Bestimmung des § 193 Abs. 5 WAO lege somit den vertretungsbefugten Organen eine erhöhte Achtsamkeit im Interesse einer Verfahrensökonomie auf. Diese erhöhte Achtsamkeit sei gerade bei einer Konkurseröffnung besonders relevant, weil sich darin die fehlende Zahlungsfähigkeit des Gemeinschuldners manifestiere und die vertretungsbefugten Organe daher verstärkt mit Nachforderungen und Haftungsinanspruchnahmen rechnen müssten. Dass der Beschwerdeführerin die Tatsache der Konkurseröffnung entgangen wäre, behaupte sie selbst nicht, dies wäre auch unglaubwürdig. Die Geschäftsführer einer abgabepflichtigen Gesellschaft hätten somit dafür Sorge zu tragen, dass ihnen ein Abgabenbescheid - zumal bei Kenntnis des laufenden Abgabenverfahrens - auch zur Kenntnis gelange. Sie dürften auch bei einer Konkurseröffnung die Geschäftsgebarung nicht gänzlich aus dem Auge lassen, sondern müssten sich "am laufenden" halten. Erfahrungsgemäß werde auch ein Kontakt zwischen dem Masseverwalter und den Organen des Gemeinschuldners bestehen, weil der Masseverwalter in der Regel auf Informationen der Organe des Gemeinschuldners zur Erfüllung seiner Aufgaben angewiesen sei. Ein derartiger Kontakt lasse sich - wie näher ausgeführt wird - im Beschwerdefall für die Zeit bis zur Bescheiderlassung durch die Abgabenbehörde erster Instanz belegen. Auch habe sich der Masseverwalter in seiner Berufung vom 23. Dezember 1996 ausdrücklich auf eine Stellungnahme des steuerlichen Vertreters (der gemeinschuldnerischen C. GmbH) vom 31. August 1995 bezogen und diese zum Berufungsvorbringen erklärt.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin sei diese durch die Bestellung eines Masseverwalters für die Gemeinschuldnerin (die C. GmbH) hinsichtlich ihrer Stellung als Geschäftsführerin "nicht verdrängt worden". Es dürfe dabei vor allem nicht übersehen werden, dass es sich bei der Frage der Haftung um Zeiträume handle, in denen noch kein Konkurs über das Vermögen der abgabepflichtigen GmbH eröffnet gewesen und daher die Beschwerdeführerin gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer vertretungsbefugt gewesen sei. Die Argumentation der Beschwerdeführerin würde letztlich darauf hinauslaufen, dass der Masseverwalter hinsichtlich der gegenständlichen Abgabenschulden Vertreter im Sinne der §§ 7 und 54 WAO gewesen sei und auch ihm gegenüber der Haftungsbescheid zu erlassen gewesen wäre. Es komme jedoch auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgabe an, welcher unstrittig vor Konkurseröffnung gelegen gewesen sei, weshalb nur die Geschäftsführer und nicht der Masseverwalter Vertreter im Sinne der genannten Bestimmungen für die bestehende Abgabenschuldigkeit seien.

2.3. Der Verwaltungsgerichtshof vermag dieser Rechtsansicht nicht zu folgen.

Die Beschwerdeführerin bestreitet vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht, dass sie - vom Verschulden abgesehen - haftungspflichtig wäre. Ihrem Vorbringen insgesamt lässt sich kein Hinweis in die Richtung entnehmen, dass statt ihrer der Masseverwalter für die verfahrensgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten haften sollte.

Unstrittig ist die Beschwerdeführerin auch im Sinne des § 193 Abs. 1 WAO zur Berufung gegen den Haftungsbescheid befugt, sodass sie nach der eben genannten Bestimmung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabenbescheid berufen könnte. Nach Ansicht der belangten Behörde steht jedoch § 193 Abs. 5 WAO der Berufung gegen den Abgabenbescheid entgegen, weil die Beschwerdeführerin die zweite Voraussetzung dieser Bestimmung erfülle, sie also während des ganzen Laufes der Berufungsfrist gegen den Abgabenbescheid dem in den §§ 54 bis 56 WAO umschriebenen Personenkreis angehört habe.

Es trifft zu, dass die Beschwerdeführerin als Liquidatorin nach Konkurseröffnung über das Vermögen der C. GmbH grundsätzlich zur Vertretung dieser Gesellschaft berufen war, zumal aus der Aktenlage nicht ersichtlich ist, dass andere Liquidatoren bestimmt worden wären und die Beschwerdeführerin diesbezüglich auch nichts vorbringt.

Diese Vertretungsbefugnis der Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin (Liquidatorin) der C. GmbH, auf die sich die

belangte Behörde stützt, bezog sich jedoch nicht auf das dem Konkurs unterworfene Vermögen der Gesellschaft. Diesbezüglich lag die alleinige Vertretungs- und Verfügungsberechtigung beim Masseverwalter. Dem entsprechend hat auch die Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend (nur) dem Masseverwalter den Abgabenbescheid vom 22. November 1996 zugestellt. Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem übrigens von der belangten Behörde selbst bezogenen Erkenntnis Slg. Nr. 6765 F/1993 ausgeführt hat, entspricht es der ständigen Rechtsprechung, dass mit der Konkurseröffnung die Wahrnehmung aller abgabenrechtlichen Belange des Gemeinschuldners auf den Masseverwalter übergeht und zwar auch hinsichtlich solcher Abgaben, die Konkursforderungen darstellen, weshalb auch das Berufungsrecht nur dem Masseverwalter zusteht. Der Gemeinschuldner kann - wie der Verwaltungsgerichtshof in dem bezogenen Erkenntnis gleichfalls näher dargelegt hat - nicht selbständig (oder durch Vertreter) Berufung in Abgabenverfahren erheben, sondern nur als Vertreter des Masseverwalters mit dessen Zustimmung (Genehmigung).

Unter Zugrundelegung dieser Rechtsansicht, von der abzugehen die Ausführungen in der Gegenschrift keinen Anlass bieten, war die Beschwerdeführerin somit nicht berechtigt, gegen den Abgabenbescheid vom 22. November 1996 als Vertreterin der C. GmbH aus eigenem ein Rechtsmittel einzubringen. Sie hätte dazu jedenfalls der Genehmigung des Masseverwalters bedurft. Dieser hat aber im Beschwerdefall eine solche nicht erteilt, sondern selbst Berufung erhoben. Aber selbst dann, wenn er eine derartige Genehmigung gegeben hätte, würde dies nichts daran ändern, dass die Beschwerdeführerin (auch) im Abgabenverfahren sich nur auf eine allenfalls erteilte Vollmacht des Masseverwalters hätte berufen können, jedoch aus eigenem keine Verfügungen (sei es in prozessualer, sei es in materiell-rechtlicher Hinsicht) über das zur Konkursmasse zu zählende Vermögen hätte treffen können.

§ 193 Abs. 5 WAO setzt im gegebenen Zusammenhang voraus, dass die darin genannten Personen (unter anderem) "während des ganzen Laufes der Berufungsfrist gegen den Abgabenbescheid" dem "in den §§ 54 bis 56 umschriebenen Personenkreis angehört haben". Nach Konkurseröffnung trifft dies jedoch - wie dargelegt - hinsichtlich des dem Konkurs unterworfenen Vermögens (und der damit verbundenen Abgabenverfahren) auf den (ehemaligen) Geschäftsführer einer GmbH nicht (mehr) zu; dieser ist insoweit nicht mehr zur Vertretung der juristischen Person (GmbH) im Sinne des § 54 Abs. 1 WAO berufen.

Der Umstand, dass der Masseverwalter bei der allein ihm zustehenden Vermögensverwaltung hinsichtlich des dem Konkurs unterworfenen Vermögens häufig mit dem Gemeinschuldner (dessen Vertretern) zusammenarbeiten wird, ändert nichts daran, dass allein der Masseverwalter zur Vertretung der Masse (auch in Abgabenverfahren) berufen ist.

Vor dem Hintergrund des vorliegenden Falles sind gegen § 193 Abs. 5 WAO keine verfassungsrechtlichen Bedenken entstanden. Der Gerichtshof geht davon aus, dass diese Norm darauf abstellt, ob das betreffende Organ im maßgeblichen Zeitraum ohne jede Beschränkung vertretungsbefugt gewesen ist. Dies ist hier keinesfalls gegeben, weil mit der Beschwerdeführerin eine Person zur Haftung herangezogen worden ist, die nach dem Gesetz keinesfalls zur Vertretung der Konkursmasse berufen war.

2.4. Ausgehend von der vom Verwaltungsgerichtshof aus den dargelegten Erwägungen nicht geteilten Rechtsansicht hat die belangte Behörde die Berufung der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich des erstinstanzlichen Abgabenbescheides vom 22. November 1996 zu Unrecht zurückgewiesen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, und zwar auch hinsichtlich der Abweisung der Berufung der Beschwerdeführerin gegen den erstinstanzlichen Haftungsbescheid vom 23. September 2003. Ungeachtet der Frage, dass im konkreten Fall nach der hier angewendeten Norm des § 193 Abs. 5 WAO das Berufungsrecht - wie ausgeführt - zu Unrecht abgeschnitten worden ist und mit einer Zurückweisung vorgegangen wurde, ist darauf hinzuweisen, dass die Norm des § 248 Abs. 1 BAO an ein anderes Sachverhaltselement als § 193 Abs. 1 WAO anknüpft. Während nämlich in § 248 Abs. 1 BAO die Legitimation zur Berufung gegen den an den Primärschuldner ergangenen Abgabenbescheid dem nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtigen zukommt, ist nach der WAO diejenige Person berufungslegitimiert, die zur Einbringung einer Berufung gegen den Haftungsbescheid (§ 171 WAO) befugt ist. Während nach der BAO die Legitimation zur Berufung im Haftungsverfahren gegen den primären Abgabenbescheid die Eigenschaft als Haftungspflichtiger voraussetzt, ist dies nach der WAO nicht der Fall. Es ist daher die Entscheidung in der Haftungsfrage keine Voraussetzung für die Entscheidung über die Berufung gegen den Abgabenbescheid. Anders als

nach der Rechtsprechung zur BAO (vgl. hiezu etwa Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar2 Rz 16 zu § 248) ist nach der WAO keine zeitliche Reihenfolge bei der Entscheidung über die im Haftungsverfahren gegen den Haftungsbescheid und gegen den primären Abgabenbescheid eingebrachten Berufungen geboten.

Im vorliegenden, nach der WAO zu beurteilenden Fall - in dem also die Frage der Berufungslegitimation gegen den die Stammschuld festsetzenden Abgabenbescheid einerseits und die Haftungsfrage andererseits, dadurch sachverhaltsbezogen insofern miteinander verknüpft sind, als das Bestehen oder Nichtbestehen der Abgabenschuld (in der betreffenden Gemeinde) zwangsläufig auch Folgerungen für das Vorliegen des Verschuldens hat - ist einerseits nicht wie nach der Rechtsprechung zu § 248 BAO über die Berufung gegen den Haftungsbescheid vor jener gegen den Abgabenbescheid zu entscheiden und ergibt sich andererseits, dass die Abweisung der Berufung in der Haftungsfrage mit der Begründung, die Beschwerdeführerin könne sich nicht auf das Fehlen der Abgabepflicht berufen, im Beschwerdefall ebenfalls rechtswidrig ist.

2.5. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

2.6. Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

2.7. Es wird weiters darauf hingewiesen, dass die Beendigung des Beschwerdeverfahrens, für dessen Dauer die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung beantragt wurde, einen Abspruch über diesen Antrag entbehrlich macht.

Wien, am 21. Dezember 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2004170145.X00

Im RIS seit

07.02.2005

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at