

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/28 2001/14/0176

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.09.2004

## Index

E000 EU- Recht allgemein;  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

ABGB §1392;  
BAO §216;  
BAO §80 Abs1;  
BAO §9 Abs1;  
EURallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des A E in N, vertreten durch Dr. Hermann Aflenzer, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Lessingstraße 40, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 7. November 2000, Zl. RV 1120/1-10/2000, betreffend Haftung für Abgabenschulden, 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 Bescheid des Finanzamtes vom 20. Juli 2000 wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der E GmbH gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschulden der am 2. Februar 2000 in Konkurs verfallenen Gesellschaft im Gesamtausmaß von 1,891.958,03 S zur Haftung herangezogen.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, bei dem Haftungsbetrag handle es sich um 80 % der im Konkursverfahren angemeldeten Abgabensforderung, welche nach Erfüllung der Zwangsausgleichsquote von 20 % uneinbringlich sei. Nach der Aktenlage sei davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer bei Verfügung über die vorhandenen Gesellschaftsmittel die (im Einzelnen aufgelisteten) Abgabenschulden der Gesellschaft schlechter behandelt habe als die übrigen Verbindlichkeiten und er insbesondere die Hausbank begünstigt habe. Hinsichtlich der ausständigen Lohnsteuerbeträge wurde auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 verwiesen.

In seiner dagegen erhobenen Berufung wendete der Beschwerdeführer ein, er habe pflichtgemäß den Antrag auf Konkursöffnung eingebracht. Die Überschuldung des Unternehmens sei erst Ende 1999 eingetreten, als die Hausbank kein zusätzliches Engagement in Form einer langfristigen Kreditausweitung oder eines Forderungsnachlasses mehr habe eingehen wollen. Die "sachgerechten Bemühungen" des Beschwerdeführers um eine Sanierung des Unternehmens seien dem Konkursakt S 77/00m des LG Linz zweifelsfrei zu entnehmen. Auch habe er den Gleichbehandlungsgrundsatz nicht verletzt. Sämtliche ab Dezember 1999 fälligen Abgaben hätten bei sonstiger Anfechtbarkeit nicht mehr bezahlt werden dürfen. "Rein theoretisch würde lediglich die Ust. 9/1999 über S 288.092,52 ein Haftungspotential bilden". Faktisch habe der Beschwerdeführer zum Fälligkeitszeitpunkt, dem 15. November 1999, jedoch noch ein Entgegenkommen der Hausbank erwartet. Beantragt wurden u.a. die Beischaffung des Konkursaktes sowie die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Unter Hinweis auf die Rechtslage, wonach es im Haftungsverfahren Sache des Geschäftsführers sei darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig und vollständig entrichtet, forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer u.a. auf bekannt zu geben, welche Mittel der Gesellschaft im haftungsrelevanten Zeitraum vom 15. Oktober 1999 bis 17. Jänner 2000 zur Verfügung gestanden und wie diese verwendet worden seien.

In seinem Antwortschreiben erklärte der Beschwerdeführer, dass sämtliche Forderungen des Unternehmens auf Grund eines am 1. September 1998 geschlossenen Rahmenzessionsvertrages an die Hausbank zediert waren. Er sei bis zum 15. Dezember 1999 davon ausgegangen, dass die negative Ertragsentwicklung durch ein zusätzliches Engagement der Hausbank abgefangen werden könne, zumal das Unternehmen in "Vorperioden" Gewinne erwirtschaftet habe. Ab 15. Dezember 1999 habe die Gesellschaft an "Altgläubiger (Finanzierungsblockade durch Bank)" keine Zahlungen mehr geleistet. Lediglich "Zug um Zug Geschäfte" seien noch im kleinen Umfang abgewickelt worden. Dabei habe es sich um "systemerhaltende Maßnahmen" (Treibstoff, Material, etc.) gehandelt, um den Betrieb innerhalb des gemäß § 69 KO vorgesehenen zeitlichen Rahmens von 60 Tagen fortführen zu können. Die am 17. November 1999 an das Finanzamt geleistete Zahlung in Höhe von 74.175,79 S habe zur Gänze die Lohnabgaben Oktober 1999 betroffen, sodass es unverständlich sei, warum diese im Haftungsbescheid noch als offen ausgewiesen würden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise statt und schränkte den Haftungsbetrag auf 925.840,61 S ein. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, Gutschriften aus der Umsatz- und Körperschaftsteuerveranlagung 1999 hätten die uneinbringlichen Abgabenschulden in einem näher dargestellten Ausmaß vermindert. Auch könne der Beschwerdeführer nicht für nach dem 2. Februar 2000 fällig gewordene Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden. Die Überweisung eines Betrages von 74.175,79 S sei ohne Verrechnungsweisung erfolgt, sodass der Betrag gemäß § 214 Abs. 1 BAO zu Recht auf die älteste verbuchte Abgabenschuld verrechnet worden sei, während die entrichtete Zwangsausgleichsquote aliquot die einzelnen im Konkursverfahren angemeldeten Abgabenforderungen reduziert habe.

Zur Frage der schuldhaften Pflichtverletzung verwies die belangte Behörde hinsichtlich der aushaftenden Lohnsteuerbeträge auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, im Übrigen darauf, dass der Beschwerdeführer eingeräumt habe, bestimmte Gläubiger zum Zwecke der Betriebsfortführung zur Gänze befriedigt zu haben, während die Abgabenschulden im haftungsgegenständlichen Zeitraum vom 15. Oktober 1999 bis 17. Jänner 2000 nur mit einer Quote von 17 % beglichen worden seien. Zudem habe der Beschwerdeführer durch den Abschluss des Zessionsvertrages sämtliche entstandene und künftige Forderungen aus dem Betrieb an die Hausbank abgetreten und damit anderweitigen Verfügungsmöglichkeiten entzogen. Dadurch sei es dem Beschwerdeführer in vorwerfbarer Weise unmöglich geworden, seine abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen. Zu den Verfahrensanträgen des Beschwerdeführers wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, aus dem Konkursakt sei kein Aufschluss darüber zu erwarten, ob der Beschwerdeführer seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt habe, sodass von dessen Beischaffung abgesehen worden sei. Die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sei nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung im Haftungsverfahren mangels Senatszuständigkeit nicht vorgesehen.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der Beschwerdeführer rügt zunächst, dass über die Berufung monokratisch und ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung entschieden worden sei. Die belangte Behörde habe übersehen, dass die Bestimmung des § 260 Abs. 2 BAO seit dem Beitritt Österreichs zur EU durch "das Gebot der Richtlinienkonformität überlagert" werde. Danach habe

im Berufungsverfahren ein weisungsunabhängiges Organ zu entscheiden, wobei es den Vertragsstaaten vorbehalten sei, in sachlich gerechtfertigten Fällen Ausnahmeregelungen zu treffen. Ein derartiger Ausnahmefall sei gegenständlich angesichts der Haftungssumme, die ein existenzgefährdendes Ausmaß habe, nicht gegeben.

Aus welchen Normen des Gemeinschaftsrechts sich die vom Beschwerdeführer gezogenen Schlussfolgerungen ergeben, ist nicht zu erkennen. Der Beschwerdefall fällt nicht in den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts. Im Übrigen ist auch in jenen Fällen, in denen primäres und sekundäres Gemeinschaftsrecht subjektive Rechte für Gemeinschaftsbürger begründen, die Verfahrensausgestaltung grundsätzlich Sache der nationalen Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 2002, 2001/14/0205; Stix-Hackl, Aspekte der Verfahrenautonomie von Mitgliedstaaten, AnwBl 1999, 413).

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg. cit. 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.

Unbestritten ist, dass die Abgabeforderungen, für die der Beschwerdeführer als Haftender herangezogen worden ist, wegen des bestätigten Zwangsausgleiches bei der GmbH nicht mehr eingebracht werden können. Der Beschwerdeführer wendet gegen seine Haftungsinanspruchnahme jedoch ein, infolge des rechtskräftig bestätigten Zwangsausgleiches seien alle Verbindlichkeiten der GmbH erloschen. Auf Grund der Subsidiarität der Haftung scheidet eine Haftung für bereits erloschene Schulden von vornherein aus. Auch vor dem Hintergrund des Erkenntnisses eines verstärkten Senates vom 22. September 1999, 96/15/0049, ergebe sich nichts anderes. Die dortigen Aussagen seien vielmehr dahingehend zu verstehen, dass in Fällen deliktischer Verursachung des Ausfalles nach allgemeinen schadenersatzrechtlichen Kriterien eine Haftung des Geschäftsführers greifen könne. Diesbezügliche Feststellungen habe die belangte Behörde aber nicht getroffen.

Mit diesen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. In dem vom Beschwerdeführer angeführten Erkenntnis eines verstärkten Senates hat der Verwaltungsgerichtshof in Abkehr von seiner vorherigen Rechtsprechung ausgeführt, dass die Haftung des Geschäftsführers nur insofern akzessorisch ist, als sie das Bestehen eines Abgabenspruches zur Zeit der Verwirklichung des die Haftung auslösenden Sachverhaltes voraussetzt. Ob ein Erlöschen der Schuld auch dem als Geschäftsführer Haftenden zugute kommt, ist hingegen nach dem Zweck der den Schuldenerlöschunggrund beinhaltenden jeweiligen Vorschrift zu prüfen. Davon ausgehend stellt der Zwangsausgleich der GmbH keinen Grund für die Befreiung des Geschäftsführers als Haftenden dar. Nach der vom Beschwerdeführer unbestrittenen Aktenlage ist der die Haftung auslösende Sachverhalt spätestens am 17. Jänner 2000 verwirklicht worden. Der nachträgliche in der Bestätigung des Zwangsausgleiches am 22. Mai 2000 gelegene Schuldenerlöschunggrund steht der Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftenden somit nicht entgegen.

Strittig ist weiters, ob die belangte Behörde dem Beschwerdeführer eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten anlasten durfte. Dazu vertritt der Beschwerdeführer die Ansicht, auf den Abschluss des Rahmenzessionsvertrages könne ein Schuldvorwurf keinesfalls gegründet werden. Mantel- bzw. Rahmenzessionsverträge seien wichtige und legitime Finanzierungsinstrumente. Bedenklich seien derartige Verträge nur dann, wenn sie zu einem Zeitpunkt abgeschlossen würden, zu dem bereits erkennbar sei, dass das Unternehmen scheitern werde und sich das Bankinstitut auf diese Weise eine "inkongruente Besicherung" verschaffe. Davon könne im Beschwerdefall keine Rede sein, weil der Zessionsvertrag zu einem Zeitpunkt abgeschlossen worden sei, als die Gesellschaft noch hohe Bilanzgewinne ausgewiesen habe.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann im Abschluss eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt wird, andererseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen. Der Abschluss eines Mantelzessionsvertrages ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt wird (vgl. für viele das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. März 2001, 2000/14/0149, und in jüngerer Zeit das Erkenntnis vom 22. Jänner 2004, 2000/14/0015).

Gegenständlich ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer bei Abschluss des Rahmenzessionsvertrages keine Vorsorge für die künftige Abgabentrachtung getroffen hat. Dass die "negative Ertragsentwicklung" auf unvorhersehbare Umstände zurückzuführen sei, wurde im Verwaltungsverfahren nicht behauptet. Damit durfte die belangte Behörde bereits im Abschluss des Rahmenzessionsvertrages eine schuldhaftige Pflichtverletzung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der GmbH erblicken.

Solcherart oblag es dem Beschwerdeführer nachzuweisen, welcher Betrag unter Einbeziehung der auf dem Konto der Hausbank eingegangenen Beträge bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Einen derartigen Nachweis hat der Beschwerdeführer trotz der ihm dazu eingeräumten Gelegenheit nicht erbracht. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 2002, Zl. 98/14/0189).

Zu der in der Beschwerde vertretenen Auffassung, der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung beziehe sich nicht auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich seien, ist auf das Erkenntnis vom 7. September 1990, 89/14/0132, zu verweisen. Danach kann eine Privilegierung von Gläubigern auch in der Barzahlung neuer Materialien bestehen (vgl. diese Judikatur weiterführend auch die Erkenntnisse vom 30. Oktober 2001, 98/14/0142, und vom 19. Februar 2002, 98/14/0189). Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hätte daher auch die von der Gesellschaft getätigten "systemerhaltenden" Ausgaben umfassen müssen.

Der Beschwerdeführer rügt weiters, die am 17. November 1999 erfolgte Zahlung eines Betrages von 74.175,79 S sei zu Unrecht nicht mit den Lohnabgaben Oktober 1999, sondern gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die älteste gebuchte Abgabenschuld verrechnet worden. Ob die Verrechnung der Zahlung mit der ältesten Abgabenschuld zu Recht erfolgt ist, hängt vom Vorliegen einer Verrechnungsweisung im Sinne des § 214 Abs. 4 BAO ab. Nach den Feststellungen der belangten Behörde wurde eine Verrechnungsweisung nicht erteilt. Soweit das Beschwerdevorbringen dahingehend zu verstehen sein sollte, dass diese Feststellung zu Unrecht getroffen worden sei, ist darauf zu verweisen, dass ein Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto in dem in § 216 BAO normierten Verfahren zur Erlassung eines Abrechnungsbescheides auszutragen ist und ein solches Verfahren auch dem Haftungspflichtigen offen steht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 2353). Im Hinblick auf die vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren übermittelten Unterlagen ist zu bemerken, dass die Anführung der Lohnabgaben in der Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 1999 nicht als Verrechnungsweisung im Sinne des § 214 Abs. 4 BAO anzusehen ist, weil diese Bestimmung im Falle einer Zahlung ausdrücklich die Erteilung der Verrechnungsweisung auf dem Zahlungsbeleg normiert.

Zum weiteren Beschwerdeeinwand, eine unrichtige Verrechnung liege auch in der aliquoten Aufteilung der Ausgleichsquote auf alle angemeldeten Abgabenforderungen, ist überdies auf die Bestimmung des § 156 Abs. 1 KO zu verweisen. Danach wird der Gemeinschuldner durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen. Die die Ausgleichsquote übersteigende einzelne Abgabenforderung ist damit (gegenüber dem Primärschuldner) erloschen und steht folglich nicht mehr als "älteste verbuchte Abgabenschuldigkeit" zur Verrechnung gemäß § 214 Abs. 1 BAO zur Verfügung.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Sach- und Rechtslage ist in der nicht durchgeführten Einsichtnahme in den Konkursakt keine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften zu erblicken.

Da dem angefochtenen Bescheid somit die behauptete Rechtswidrigkeit nicht anhaftet, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 28. September 2004

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

ECLI:AT:VWGH:2004:2001140176.X00

**Im RIS seit**

22.10.2004

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)